UNIVERSITÉ DE MONTPELLIER. — FACULTÉ DE DROIT

# ESSAI CRITIQUE

DES

# IMPOTS DIRECTS SERBES

## THÈSE

pour le Doctorat (Sciences politiques et économiques)

PAR

**Dragoutine MILOYÉVITCH**

IMPRIMERIE « L'ABEILLE » (COOPÉRATIVE OUVRIÈRE)
14, Avenue de Toulouse, 14
Téléphone 8-78

1923

# ESSAI CRITIQUE

DES

# IMPOTS DIRECTS SERBES

UNIVERSITÉ DE MONTPELLIER. — FACULTÉ DE DROIT

# ESSAI CRITIQUE

DES

# IMPOTS DIRECTS SERBES

## THÈSE

pour le Doctorat (Sciences politiques et économiques)

R. UNIV.
BIBLIOTHEEK
LEIDEN

PAR

**Dragoutine MILOYÉVITCH**

IMPRIMERIE « L'ABEILLE » (COOPÉRATIVE OUVRIÈRE)
14, Avenue de Toulouse, 14
Téléphone 8-78

1923

# UNIVERSITÉ DE MONTPELLIER

## FACULTÉ DE DROIT

MM. VALÉRY, professeur de Droit commercial.
MOYE, doyen, professeur de Droit international public.
MORIN, assesseur, professeur de Droit civil.
DONNEDIEU DE VABRES, professeur de Droit criminel.
BECQUÉ, professeur de Droit civil.
DE NESMES DESMARETS, professeur de Droit administratif.
ROCHE-AGUSSOL, professeur d'Économie politique.
VIALLETON, professeur de Droit civil.
BOSC, professeur de Droit civil.
VIARD, professeur d'Histoire du Droit.
BASTID, chargé de cours de Droit constitutionnel.
DIJOL, chargé de cours de Procédure.
TISSET, chargé de cours de Droit romain.
TEILLARD, chargé de cours d'Économie politique.
DELBEZ, chargé de cours de Droit romain.
CUQ, chargé de cours de Droit criminel.
VIGIÉ et BRÉMOND, doyens honoraires.
LABORDE et CHAUSSE, professeurs honoraires.
DUBOIS, secrétaire.

### MEMBRES DU JURY

MM. MOYE, *président*.
ROCHE-AGUSSOL, profes^r^.
TEILLARD, chargé de cours. } *Assesseurs*.

La Faculté n'entend donner aucune approbation ni improbation aux opinions émises dans les thèses : ces opinions doivent être considérées comme propres à leurs auteurs.

A MA FEMME

ET

A MON FILS

D. MILOYÉVITCH.

A MON PRÉSIDENT DE THÈSE

## MONSIEUR LE PROFESSEUR MOYE

CHEVALIER DE LA LÉGION D'HONNEUR

*Je le prie de vouloir bien agréer ici l'hommage de ma reconnaissance pour la sollicitude dont il m'a toujours entouré au cours de mes études. Il a bien voulu m'approuver dans le choix de mon sujet de thèse dont il me fait aujourd'hui le très grand honneur d'accepter la présidence.*

## A MON JURY DE THÈSE

D. MILOYÉVITCH.

Digitized by the Internet Archive
in 2026

https://archive.org/details/IA41535710_0075

# BIBLIOGRAPHIE


Jèze (Gaston). — Cours élémentaire de science des finances et de législation financière française, 1912, cinquième édition.

Allix (Edgard). — Traité élémentaire de science des finances et de législation financière française, 1921, quatrième édition.

Moye (Marcel). — Précis élémentaire de législation financière, 1921, sixième édition.

Bonnet (Georges) et Aubouin (Roger). — Les Finances de la France, 1921.

Pétrovitch (Mita). — Finances et institutions de la Serbie ressuscitée jusqu'en 1842 (Belgrade, 1898, 3 volumes).

Cunibert (A.). — Essai sur les révolutions et l'indépendance de la Serbie (Paris, 1854).

Gavrilovitch. — Le Prince Miloch.

Andréyévitch (Lyoubomir). — L'explication de la loi sur les impôts directs serbes (Belgrade, 1906).

Letica (Douchan-P.). — Les systèmes des impôts directs du royaume des Serbes, Croates et Slovènes, et aperçu critique sur la nouvelle réforme (Sarajevo, 1921).

**Archives d'Etat**

Divers articles de revues serbes de Belgrade :

« La Revue Financière ».

« Glas prava ».

« Archives de droit et science sociale ».

« La Patrie ».

« Poreska Sloujba ».

« Zbornik zakona » (recueil de lois et de règlements serbes).

Les rapports sténographiques des séances de la « Skoupchtina » (le Parlement), de 1883 à 1912 et de 1919 à 1923.

Annuaire statistique du royaume de Serbie, 1895-1908.

# ESSAI CRITIQUE
DES
# IMPOTS DIRECTS SERBES

## INTRODUCTION

Il m'a paru intéressant d'écrire une étude sur l'histoire des impôts directs dans mon pays. Cette étude n'a pas encore été faite. C'est donc un sujet nouveau. Je m'adresse au public serbe et au public français. Le public français, surtout celui qui s'intéresse aux questions financières, trouvera ici des renseignements de première source qui lui donneront une idée complète de notre système d'impôts, dans le passé. Cette étude, je l'avoue, aurait pu être plus complète, plus détaillée, et s'appuyer sur des données plus précises. Mais la fatalité a voulu que nos Archives nationales, et en particulier celles se rapportant à l'histoire de nos finances, aient été dispersées et presque anéanties par l'ennemi, dans la dernière guerre. J'espère néanmoins que ce travail, malgré son imperfection que je suis le premier à constater, aura son utilité et que les Français le liront avec intérêt. Je prie mes lecteurs français de bien vouloir se souvenir que

leur langue, dans laquelle j'écris, n'est pas ma langue maternelle, et de me pardonner si parfois ma plume n'a pas su rendre exactement ma pensée.

En terminant ces quelques mots d'introduction, je me fais un devoir d'exprimer ma profonde reconnaissance, pour l'aide qu'il m'a donnée dans l'élaboration de cette étude, à M. le professeur Laurent, qui a revu mon travail au point de vue de la langue.

# LIVRE PREMIER

## LA PRINCIPAUTÉ DE SERBIE

### DE 1804 À 1884

# PREMIÈRE PARTIE

## DE 1804 A 1835

### I. — De 1804 à 1815

Après la chute de l'empire serbe à Kossovo en 1389, le peuple serbe eut à subir la domination turque marquée par l'esclavage et l'ignominieuse oppression exercée par les janissaires (1) et les dahis (2). Dans cet état de choses, l'insurrection fut le seul moyen susceptible de rendre le peuple libre et maître de ses destinées. A cet effet, en 1804 commença, sous le commandement de Kara-Georges, l'œuvre grandiose de libération nationale dont le succès final ne devait venir que plus tard..

Dans le début, l'insurrection n'était dirigée que contre les janissaires et les dahis. Elle eut en peu de temps un

(1) Janissaires, autrefois soldats de l'infanterie turque, garde du Sultan.

(2) Dahi, chef de gouvernement dans le pachaluk de Belgrade, de 1801 à 1804 (Pachaluk : un département).

succès éclatant, car la Serbie fut bientôt délivrée de ces usurpateurs qui détenaient ses biens et lui refusaient la liberté. Mais il restait encore beaucoup à faire. Dans tous les pays Balkaniques, et surtout en Serbie, des milliers de Turcs étaient venus s'établir et les chrétiens avaient été dépossédés des terres qui leur appartenaient.

En dehors des janissaires et des dahis chassés il y avait encore à se libérer des Turcs immigrés. Encouragés par les succès antérieurs, les Serbes se tournèrent contre ces derniers en vue de créer un état indépendant. L'année suivante, en 1807, les Serbes entreprennent une lutte ouverte contre l'Empire ottoman. Après bien des péripéties, ils en sortent vainqueurs. L'on peut dire à juste titre que c'est alors que commence l'histoire moderne des Serbes et de l'Etat serbe. C'est aussi à ce moment que commence l'histoire des finances de la Serbie moderne, et par là l'histoire des impôts serbes.

L'Etat serbe, sorti vainqueur de ses luttes avec les Turcs, sous le commandement de Kara-Georges, entre 1804 et 1813, devait encore continuer à combattre les Turcs, car toutes les parties de la Serbie n'étaient pas encore libres. C'est la raison pour laquelle les Serbes ne purent pas réaliser immédiatement l'organisation du nouvel Etat et établir un système financier.

Après s'être libérés des janissaires et des dahis, et en entrant en hostilité ouverte avec l'Empire ottoman, les Serbes résolurent de ne plus payer les impôts dont ils étaient redevables pendant la domination turque. Mais, pour subvenir aux besoins nationaux et continuer la lutte, il fallut recourir aux impôts en argent et en nature. On payait cet impôt tous les six mois.

Le taux de l'impôt et sa diversité semestrielle dépen-

daient toujours des besoins nationaux et changeaient constamment. Voici comment l'on procédait en 1807 au recouvrement de l'impôt (on faisait payer pour le compte de l'Etat ; d'une province donnée ; on faisait payer les autres impôts directs).

1° Impôts pour le compte de l'Etat

*a*) *L'impôt prélevé en argent*, dont étaient redevables les personnes adultes mâles. Celui-ci était fixé à 5 groches d'impôt (1) par an.

*b*) *L'impôt en céréales*. On prenait pour le compte de l'Etat un dixième du produit annuel (blé, maïs, etc.).

*c*) *L'impôt en nature*. Impôt extraordinaire, payé par chaque province en raison de ses capacités de rendement en produits naturels. On payait cette imposition en cédant à l'Etat une certaine quantité de farine, de bétail, d'orge, etc., ceci servant pour l'entretien de l'armée.

*d*) Enfin, l'impôt en forme de prestation de travail : *la corvée*, dont étaient redevables toutes les personnes mâles. On usait de ces prestations pour construire de nouvelles routes, pour entretenir celles qui existaient et pour élever des fortifications. On mettait aussi à la disposition de l'Etat les moyens de transport : animaux et voitures.

---

(1) Groche « d'échange » était la valeur de l'unité monétaire. Elle était jusqu'en 1813 un peu plus d'un franc. Sa valeur diminua constamment et en 1825 elle n'était plus que 0 fr. 80, pour baisser à 0 fr. 50 à la fin de la même année. Le groche « d'impôt » était double du groche d'échange et n'existait que comme une unité de compte.

2° Impôt provincial

Cet impôt était payé par tous les particuliers imposables d'un district donné. Le taux de l'impôt était évalué par un *conseil de province* et avec le consentement des notables provinciaux. La somme dépendait des besoins et des dépenses annuels. Les recettes de cet impôt servaient pour l'entretien de la poste, des tribunaux, des écoles, etc.

3° Autres impôts directs

*a*) *Impôt communal.* — C'était un impôt destiné à subvenir aux frais des réceptions officielles.

*b*) La *dîme épiscopale* qui était :

4 paras (1) de « mirie » (2) ; 12 « paras » de « dimnitza » (3), tout en raison du nombre des habitants ; certificat de mariage, 2 « paras » ; les couvents payaient 25 « groches » et les églises 10 « groches ».

*c*) *L'impôt payé aux ecclésiastiques.* — Toutes les personnes mariées payaient un impôt de 17 kilos de victuailles par an.

Le montant de l'impôt qui devait être payé par une province donnée était fixé par le « Savete » (le conseil supérieur) et dépendait du nombre des personnes imposables.

## II. — De 1815 à 1835

L'année 1813 fut désastreuse pour le peuple serbe. La guerre entre la France et la Russie laissait les mains

(1) « Mirie ». Voir la page 23.

(2) Un « para » était 1/40 d'un « groche d'impôt » et 1/20 d'un « groche d'échange ».

(3) « Dimnitza ». Voir la page 22.

libres à la Turquie. Celle-ci en profita pour envahir brusquement la Serbie, et reprendre les pays qui venaient à peine de s'affranchir du joug turc. Deux ans plus tard, en 1815, les Serbes s'insurgèrent de nouveau contre la Turquie, sous le Prince Miloch Obrénovitch. Le résultat fut appréciable car ils obtinrent quelques privilèges et quelques maigres libertés de la Turquie. Mais, au fond, la Serbie restait toujours partie intégrante de l'Empire ottoman et sous la domination du Sultan.

Parmi les questions agitées à cette époque, il y avait à résoudre la question de l'impôt qui devait être payé à la Turquie par la Serbie de Miloch. La Serbie de cette époque fut astreinte aux mêmes impôts dont elle était redevable avant l'insurrection de Kara-Georges. Mais il y avait une différence : les Serbes pouvaient eux-mêmes fixer le taux de l'impôt par province, c'étaient eux aussi qui procédaient à son recouvrement. Le Prince Miloch commença aussitôt à s'occuper de la question financière de son pays. En 1815 au mois de décembre avait lieu un congrès des représentants des provinces qui avait pour but de faire un projet de budget pour les six mois suivants et ce fut là le premier budget serbe.

Il est vrai que Miloch suivait le système turc en ce qui concerne les impôts, mais toutefois il se proposait d'entreprendre une réforme fiscale, dès que l'occasion se présenterait.

Mais comme cet état de choses se prolongea pendant 20 ans, c'est-à-dire jusqu'en 1835, nous nous proposons d'exposer ici le système fiscal turc qui fut celui de Miloch et de la Serbie de cette époque.

Tous les impôts directs levés pendant ce temps peuvent se diviser en: impôts en argent, impôts en produits agricoles et impôt en force nationale.

### A. — Impôts en argent

Les impôts en argent se divisaient en: impôts prélevés au profit du Sultan, impôt prélevé au profit des spahis, impôts prélevés au profit des ecclésiastiques et impôt prélevé pour les besoins du peuple.

#### 1° Impôts prélevés au profit du Sultan

*a*) *Tzarski haratch* (impôt impérial).

Chaque individu mâle qui n'était pas musulman devait payer au Sultan l'impôt nommé « tzarski haratch » c'est-à-dire l'impôt pour la traversée du territoire impérial. Ce n'était pas un impôt sur la propriété de la terre, parce que dans l'Empire ottoman personne n'était propriétaire de la terre sauf le « Sultan » puisque, conformément au Coran, on considère la terre comme la propriété commune de tous les musulmans, la terre impériale.

C'était un impôt personnel, comme tous les autres impôts turcs : une capitation sur tous les individus mâles, âgés de 7 à 80 ans. Son taux était de 6 « groches » et 22 « paras » par tête. Toutes les personnes qui habitaient sur le domaine du Sultan « hassovina », payaient en plus du « haratch » le « spensa » qui était pour chaque personne mariée 1,04 « groches » et pour chaque célibataire 22 « paras » par an.

Le paiement du « haratch » était annuel et très régulier car chaque irrégularité et soustraction étaient sévèrement punies. Le nombre des personnes soumises au « haratch » était de 13.527 mais ce n'était pas le chiffre réel de toutes les personnes soumises au « haratch ». En 1820, après le recensement de tous les contribuables on

constata qu'il y avait dans le pays 126.999 personnes imposées. Ce nombre, qui s'éleva dans les années suivantes, ne fut pas entièrement signalé par le prince Miloch au Sultan ; il s'en tint seulement au nombre fixé de 43,527 personnes. Puisque le nombre des personnes payant le « haratch » augmentait, Miloch facilita les paiements et ordonna qu'on prélevât par tête 3 « groches » pour la capitation.

*b*) *Tchibouk.*

Comme droit de faire paître le bétail sur le domaine impérial, on prélevait le « tchibouk » qui était de 2 «paras» par tête de mouton ou chèvre et 4 « paras » pour chaque étable. Cet impôt avait peu d'importance et donnait seulement 11.000 « groches » par an.

*c*) *Tziganski haratch.*

Les tziganes étaient un élément soumis à des règlements particuliers, car ils n'avaient pas de domicile fixe. Ils étaient soumis au paiement d'un impôt spécial appelé « tziganski haratch ». Chaque tzigane mâle qui habitait la Serbie payait le « tziganski haratch », c'est-à-dire que les tziganes âgés de 7 à 15 ans payaient 8 « groches »; ceux de 16 à 20, 12 « groches » et ceux de 21 et plus, 24 « groches » d'impôt par an. Cet impôt était aussi élevé parce que les tziganes n'en payaient pas d'autres. Il était réparti et prélevé de la manière la plus commode pour la personne chargée de son prélèvement, le jour où elle pouvait mettre la main sur les tziganes. La somme totale de cet impôt était de 11.000 « groches » par an.

*d*) *Tzarska glavnitza* (capitation impériale).

Cet impôt était dû par les Serbes hommes habitant le domaine du Sultan. Le taux de cet impôt s'élevait à 2 « groches » par personne mariée et de 20 « paras » pour les célibataires. En outre, cet impôt était dû pour

un certain nombre de choses matérielles et d'animaux: les moutons, les chaudières, les porcs, le vin doux, etc. Le tarif pour chacune de ces matières était différent. On payait cet impôt pour sa sûreté personnelle, afin que le Sultan épargnât la vie du contribuable et de sa famille. Cet impôt produisait 40.000 « groches » par an.

Le Sultan finit par affermer tous ces impôts à cause des abus de ses fonctionnaires. En 1826, il les donna en fermage au Prince Miloch pour la somme annuelle de de 333.500 « groches ».

2° Impôt prélevé au profit des spahis

Pour le mieux comprendre il faut préciser la nature de cet impôt; il est d'abord nécessaire d'expliquer ce qu'étaient les « spahilouks » (les seigneuries). Les « spahilouks » étaient des territoires ou des villages entiers, donnés en jouissance par le Sultan à ses vieux chefs d'armée après une guerre victorieuse en signe de reconnaissance. Les possesseurs de ces domaines et des villages concédés s'appelaient les « spahis ». Ils n'avaient pas la propriété de cette concession mais seulement la jouissance, et cela moyennant une petite redevance annuelle. Les « spahis » avaient le droit de prélever:

« La capitation de spahi ». Elle était due par les Serbes vivant sur les terres des « spahis ». Le taux et l'organisation de cet impôt étaient absolument pareils à la capitation impériale, seulement il était levé au profit des « spahis ».

3° Impôts prélevés au profit des ecclésiastiques

*a*) *Dîme ecclésiastique.* — « Dimnitza ».

Elle était prélevée au profit des évêques orthodoxes.

Toute famille orthodoxe de la circonscription devait à son évêque une dîme de 1 « groche » et 4 « paras ». Cette dîme servait à l'entretien de la mense épiscopale. En plus de cette dîme, chaque famille orthodoxe payait comme « mirie » 6 « paras » par an. La « mirie » était destinée à payer les intérêts et l'amortissement d'une ancienne dette des diocèses serbes envers l'église œcuménique de Constantinople.

Au début, c'étaient les évêques eux-mêmes qui percevaient directement cet impôt. Plus tard la perception fut effectuée par les soins des curés ; mais, comme il y avait des abus, la perception de cette dîme fut enfin confiée aux percepteurs des autres impôts directs.

*b*) *Impôt ecclésiastique.*

Tous les contribuables de religion orthodoxe étaient astreints à l'impôt ecclésiastique prélevé au profit des curés orthodoxes. Dans les villes, le paiement s'effectuait en argent, à raison d'un « groche » et 20 « paras » par an, tandis que dans les campagnes on payait en nature, c'est-à-dire, 12 « okas » (1) de blé par contribuable.

Au début, les curés percevaient personnellement cet impôt, mais plus tard, à cause des mêmes raisons que pour la dîme des évêques, sa perception passa aux mains des percepteurs.

4° **Impôt prélevé pour les besoins du peuple ou impôt personnel populaire « Le Porès »**

C'était le plus important des impôts vu son rendement dans cette première période de la vie publique de l'Etat serbe et parce qu'il servait à couvrir toutes les dépenses semestrielles ; son taux variait suivant les besoins.

---

(1) « Oka », mesure turque qui équivaut à 1 kil. 250.

C'était, de même, une capitation ; due par tous les hommes mariés. Son taux dépendait de l'importance des dépenses publiques et variait entre 14 « groches » (2e semestre de 1821) et 28 « groches » et 15 « paras » (2e semestre de 1818). Deux fois par an, le 26 octobre et le 23 avril, se réunissait à la résidence du Gouvernement la « Skoupchtina (assemblée nationale des knéz et des principaux kmets) (1) à laquelle le Gouvernement présentait le bilan des recettes et des dépenses et fixait de concert avec elle « le porès » du semestre suivant en raison d'une somme déterminée pour chaque contribuable. Chaque commune, réunie en conseil auquel assistaient tous ceux qui étaient imposés, avait le droit de diviser cet impôt en 3 classes suivant la fortune du contribuable.

Etaient affranchis de cet impôt : les employés publics, les prêtres, les maîtres d'écoles, les serviteurs du Prince, les pandours (gendarmes), des knéz lorsqu'ils ne possédaient pas de propriétés, les pères qui avaient deux enfants mariés, et en conséquence contribuables, pourvu qu'ils formassent un seul foyer. Outre ces exemptions, le Prince avait le droit de remettre cet impôt à ceux qu'il voulait favoriser. Etaient des titres à cette faveur les services rendus à la patrie, la vieillesse, les infirmités et l'inaptitude au travail.

A cet impôt étaient soumis seulement les hommes mariés et ils le payaient sur la base des registres dans lesquels tous les contribuables étaient inscrits. Les premiers registres ont été dressés en 1819 sur l'ordre du Prince Miloch.

Les « kmets » répondaient de la somme répartie et ils étaient chargés de son recouvrement.

---

(1) « Kmet » : maire.

A cet impôt on ajouta les centimes additionnels dont les taux variaient suivant les besoins financiers de l'Etat.

### B. — Impôts en produits agricoles

*a*) *Tzarski desetak* (dîme impériale).

C'est le plus ancien et le plus important impôt turc. Il était dû par les Serbes qui payaient la « tzarska glavnitza » et cela seulement pour ceux qui habitaient le domaine impérial donné en loyer ou en jouissance. Les domaines impériaux qui n'étaient pas donnés en jouissance ou en loyer ne payaient pas cet impôt. Même les Turcs qui détenaient la terre impériale payaient cet impôt mais ils n'en payaient pas d'autres. Les contribuables soumis à cet impôt étaient tenus de donner au Sultan, en nature, un dixième de tous les fruits de la terre sans déduction des dépenses faites pour les obtenir. C'était un impôt en nature sur le revenu brut des terres.

La perception de la dîme était effectuée par les percepteurs impériaux qui la faisaient pendant la récolte en prenant un dixième de tous les fruits de la terre. C'était l'impôt le plus arbitraire, car les percepteurs ne se gênaient pas pour commettre toutes sortes d'abus, qui servaient leurs intérêts personnels.

*b*) *La dîme du spahi.*

C'était aussi un impôt en nature sur le revenu brut des terres, prélevé au profit des « spahis ». Il était dû par les mêmes contribuables qui payaient la « capitation des spahis » et son taux était 1/10 de tous les fruits de la terre.

Au début, les « spahis » le percevaient directement. Mais comme c'était une charge très lourde pour les contribuables, car ils devaient nourrir et servir non seule-

ment les « spahis » mais aussi toute leur suite, qui souvent était très nombreuse, le Prince Miloch avait ordonné aux « kmets » de percevoir la dîme et de la remettre aux « spahis ».

### C. — Impôt en force nationale. La corvée

En dehors des impôts exposés ci-dessus, les contribuables supportaient encore la charge des corvées. La corvée était :

*a*) Au profit de l'Etat pour les travaux publics ;

*b*) Au profit du Prince et des fonctionnaires de l'Etat pour cultiver leurs terres ;

*c*) Enfin, au profit des « spahis », et cela seulement de la part des Serbes qui habitaient les terres des « spahis ».

Le temps et la durée des corvées étaient fixés par les communes. Un contribuable ne devait qu'une des corvées mentionnées ci-dessus.

# DEUXIÈME PARTIE

## DE 1835 A 1864

### I. — La réforme de 1835

#### 1° La contribution du citoyen

Hatti-Chérif (acte portant l'autographe du Sultan) de 1830 donna à la Serbie l'indépendance dans les affaires intérieures et la reconnaissance par le Sultan de son autonomie. Elle devenait un Etat vassal de l'Empire ottoman. Reconnaissant l'autonomie de la Serbie, le Sultan perdait le droit de lever les impôts dans le pays. Ce droit était remplacé par un tribut annuel de 2.300.000 « groches » que la Serbie devait verser au Sultan.

Un des premiers soins de la Serbie à moitié indépendante fut d'organiser un Etat et d'alléger le fardeau des charges fiscales. Il fallait remplacer au plus vite les impôts humiliants du système turc qui rappelaient trop le long esclavage et la domination étrangère.

En 1835, le 2 février, se réunissait la Grande Assemblée Nationale pour donner une Constitution au pays et

organiser le système fiscal du nouvel Etat. Cette Assemblée fut ouverte par un discours du Prince Miloch, dans lequel il proposait, entre autres, la suppression de tous les impôts levés jusqu'alors et l'introduction d'un impôt unique, fixé à 6 « thalers » (1) par an, dû par chaque contribuable. Après le vote de la Constitution on passa au projet de réforme fiscale qui fut aussi voté.

Par cette réforme tous les impôts turcs furent supprimés et remplacés par un impôt unique, dit la « contribution du citoyen », lequel était de 6 « thalers » par tête. Cet impôt était annuel et atteignait tous les individus mâles majeurs et capables de travailler. La répartition de cet impôt se faisait sur la base des registres où étaient inscrits tous les contribuables. C'étaient les « kmets » qui étaient chargés du recouvrement de cet impôt.

Par cette réforme fut introduite l'égalité du paiement de l'impôt et non l'égalité dans les charges fiscales, puisque l'impôt consistait en une somme fixe, qui ne tenait nul compte de l'état économique et de la fortune des contribuables. C'était une charge écrasante pour les pauvres.

Le nouvel impôt à peine introduit, on vit aussitôt toute l'injustice de ce système de capitation. Pour éviter l'inégalité et obvier à l'injustice de ce système on décida de libérer du paiement de la contribution les contribuables pauvres pour une partie de leur impôt qui pouvait varier entre 1/2, 1/3, 1/8 ou même 1/16 de l'imposition. La somme dont les contribuables pauvres étaient libérés devait être répartie entre les contribuables riches de la commune. Ainsi, nous pouvons dire que les contribua-

(1) Un « thaler » valait 60 « groches ».

bles étaient divisés en 3 classes : ceux qui payaient au-dessous du taux de l'impôt, ceux qui payaient le taux de l'impôt et ceux qui payaient au-dessus de ce taux. De même, pour plus de justice dans la répartition de l'impôt, la terre était classée en 3 catégories : bonne terre, moyenne et mauvaise.

Ainsi, l'impôt était réparti en quelque sorte d'après la fortune et d'après la qualité de la terre des contribuables. Par ce moyen on a voulu adoucir les inconvénients de la capitation, car il y avait des contribuables qui étaient surchargés tandis que d'autres ne sentaient même pas le poids de l'impôt. Le principe fut donc que celui qui a plus de terres paie plus d'impôts. Supposant que les communes connaissaient mieux que personne l'état de leurs contribuables, la loi les chargea de répartir le plus équitablement possible l'impôt en tenant compte des exemptions prévues par la loi. Ces exemptions étaient les suivantes :

1° Les pères de familles nombreuses qui ont au moins trois fils mariés et dont au moins un habite avec le père ;

2° Les immigrés pendant les deux premières années ;

3° Les soldats pendant leur service militaire ;

4° Les vieillards âgés de plus de 70 ans, si dans leur maison il y a une personne qui paie cet impôt ;

5° Les incapables de travailler et les faibles d'esprit, s'ils sont pauvres ;

6° Les personnes chargées de jeunes enfants, et qui n'ont d'autre revenu que celui de leur travail ;

7° Les familles nombreuses dans lesquelles il y avait plusieurs membres qui payaient cet impôt étaient libérées pour une, deux, trois ou plusieurs personnes, suivant le nombre des membres dans la famille ;

8° Les personnes qui avaient bien mérité de la patrie.

Les communes étaient responsables du paiement des impôts. L'Etat considérait les communes comme des unités imposables et elles répondaient de l'impôt et le payaient pour leurs contribuables. Si elles ne pouvaient pas se faire payer l'impôt par les contribuables pour une année, la somme due était ajoutée à celle des impôts payables pour l'année prochaine et répartie entre tous les contribuables.

Le taux a varié suivant les besoins de l'Etat. Ainsi, vers la fin de 1839, le taux de l'impôt était de 5 thalers ; par l'« ukaze » (le décret royal) du 9 décembre 1841, ce taux fut élevé à 6 « thalers »; le 16 décembre 1842, il était de nouveau à 5 « thalers » pour remonter peu de temps après à 6 « thalers ».

### 2° Betcharski Danak

Pour que les individus non mariés qui n'ont pas de fortune personnelle ne soient pas exempts de l'impôt, en 1839 on a introduit un nouvel impôt appelé « betcharski danak ». Sous le nom de « betchar » on comprend tous les célibataires sans fortune qui se trouvent au service de quelqu'un, comme les domestiques, les employés, les garçons de café, etc.

La loi divisait les contribuables en quatre classes suivant le montant de leur revenu annuel :

Dans la première classe rentraient les contribuables avec 750 « groches d'échange » de gain annuel. Ces contribuables devaient payer 9 « tzvantziks » (1) de contribution par an.

Dans la deuxième classe rentraient les contribuables

(1) Tzvantzik = 80 paras.

avec 500-750 « groches d'échange » de gain annuel. Ils payaient 6 « tzvantziks » par an.

Dans la troisième classe rentraient les contribuables avec 250-500 « groches d'échange » de gain annuel. Ils payaient 4 « tzvantziks » par an.

Dans la quatrième classe rentraient les contribuables avec un gain annuel ne dépassant pas 250 « groches d'échange ». Ils payaient seulement 2 « tzvantziks » de contribution.

La municipalité de chaque commune devait, d'après la loi, dresser un registre contenant les noms des contribuables et leur division en classes.

La perception de cet impôt était à la charge des communes qui répondaient de l'impôt réparti. Les sommes perçues étaient envoyées aux préfectures. Les patrons répondaient de leurs domestiques et en cas de non-paiement ils payaient eux-mêmes cet impôt.

Cet impôt était plus équitable que la « contribution du citoyen », car ce n'était pas l'impôt de capitation mais une sorte d'impôt sur la fortune. Il a été, on peut le dire, le précurseur de notre réforme fiscale.

### 3° Tziganskî Haratch

Les tziganes restaient toujours soumis exclusivement au paiement de l'impôt « tziganski haratch », que nous avons exposé plus haut. A cet impôt étaient soumis tous les tziganes, sans distinction, qui n'avaient pas de domicile fixe. Il était toujours divisé en :

*a*) Impôt de la personnalité entière qui était de 24 « groches » par an ;

*b*) Impôt de la demi-personnalité qui était de 12 « groches » par an ;

*c*) Impôt des enfants qui était de 8 « groches » par an.

4° Impôt en nature

Bien que la loi de 1835 ait supprimé tous les impôts en nature, il en est resté un qui devait servir aux besoins de l'armée nationale, c'était la « voynitza ».

Pour pouvoir entretenir l'armée en temps de paix on avait ordonné que chaque contribuable qui paie la contribution du citoyen donnât une certaine quantité de maïs et de blé pour la nourriture de l'armée, aussi bien que pour les cas imprévus, comme la sécheresse, la famine. Au commencement son taux était de 5 « okas » par contribuable, mais plus tard il est monté à 50 « okas ».

En plus de cet impôt en nature, s'est maintenue aussi la corvée, mais seulement au profit de l'Etat.

## II. — **La loi du 17 août 1861** (1)

Avec les progrès de la civilisation survenus en Serbie comme ailleurs, la vie sociale du pays s'était transformée. A mesure que la situation économique de la Serbie s'améliorait, que les villes progressaient et que le commerce prospérait, les différences s'accentuaient entre les habitants et les régions. Parallèlement à ce développement, la différence devenait plus grande entre les contribuables au point de vue de leur puissance contributive. L'impôt prélevé jusqu'alors était pour les uns, les contribuables pauvres, une charge insupportable, tandis qu'il était pour les autres, les contribuables riches,

(1) Archives d'Etat, n° 930, 1861.

insignifiant, et l'on peut dire qu'ils ne payaient pas d'impôt. La proportionnalité et la justice dans les charges fiscales n'existaient plus.

Dans de telles conditions, l'impôt fixé par la loi de 1835 demandait un remaniement complet, et en 1860 un projet de réforme de notre système d'impôt fut soumis à l'Assemblée. Le principe de ce projet était que l'impôt doit être payé non par tête, mais d'après la fortune des contribuables. Ce projet est devenu la loi du 17 août 1861.

D'après cette loi tous les habitants de la Serbie, sans faire intervenir aucune différence entre eux, furent assujettis au paiement de l'impôt, d'après l'état de leur fortune. Elle divisait tous les contribuables en ceux qui sont propriétaires d'immeubles et ceux qui ont des revenus provenant d'une autre source. En réalité, il y avait ici deux impôts : un sur la fortune et l'autre sur le revenu global. Ces deux impôts étaient séparés l'un de l'autre et il n'y avait point de double imposition d'un même contribuable.

Toutes les concessions antérieures étaient abolies. Pour plus de justice, la loi prévoyait certaines exemptions. Ainsi, ne payaient pas cet impôt : le Prince, les biens d'Etat, les officiers et les soldats pendant leur service militaire, les incapables pauvres ; les veuves et les enfants des fonctionnaires si leur revenu ne dépasse pas 60 « thalers » par an ; les vieillards de plus de 60 ans, s'ils n'ont pas de terre et de revenu propre ; les personnes qui n'ont pas de revenu supérieur à un « thaler » dans les villes ou à 3 « tzvantziks » dans les villages, ou des immeubles dont la valeur n'excède pas 20 « dukats » (1)

(1) Un « dukat » était environ 24 « groches » d'impôt.

pour les villes ou 10 « dukats » pour les villages, les Serbes qui vivent à l'étranger, les immigrés pendant les deux premières années et les condamnés pendant le temps de leur peine.

Afin que tous les contribuables fussent classés en catégories, d'après leur fortune, la loi avait prévu pour chaque commune des commissions de classement. Ces commissions étaient composées d'un certain nombre d'habitants de la commune et d'un ou deux fonctionnaires nommés par le ministre des Finances et qui étaient de droit les présidents des commissions. Le nombre des membres des commissions dépendait du nombre des contribuables. Pour chaque 100 contribuables étaient désignés 5 membres, mais il ne pouvait y en avoir moins de 10, ni plus de 50. Les membres de la commission étaient choisis entre les habitants de la commune. En prenant pour membres de la commission les habitants mêmes de la commune, on a voulu répartir l'impôt le plus justement possible car ces membres connaissaient le mieux la fortune et les revenus de leurs concitoyens et pouvaient faire une plus juste classification des contribuables.

Le devoir de ces commissions était de classer les contribuables dans une des six classes prévues par la loi. Leurs décisions devaient se baser sur leur propre connaissance de la situation du contribuable et sur la déclaration des contribuables eux-mêmes, qui s'obligeaient par serment à dire la vérité et à exposer consciencieusement leur situation de fortune. Les contribuables devaient montrer aux commissions tous les immeubles qu'ils possédaient et tous les revenus qu'ils avaient. Dans le cas de déclaration fausse, ils étaient

condamnés à payer quatre fois la somme non déclarée ou déclarée faussement.

Après s'être bien renseignés sur l'état des contribuables, les commissions les répartissaient dans les classes suivantes :

Dans la première classe rentraient : *a*) les petits propriétaires d'immeubles qui devaient avoir pour vivre un autre revenu provenant d'une occupation accessoire. Rentraient dans cette catégorie les propriétaires d'immeubles d'une valeur vénale de 200 « dukats » dans les villes et de 100 « dukats » dans les campagnes ; *b*) les personnes ayant de petits revenus, dans les villes 6 « thalers » par mois, dans les campagnes 3 « thalers ».

Dans la deuxième classe rentraient : *a*) les propriétaires d'immeubles et les personnes dont les revenus suffisent à peine à assurer l'existence. Tels les propriétaires qui ont des immeubles d'une valeur vénale de 200-300 « dukats » dans les villes et de 100-150 « dukats » dans les campagnes ; *b*) les personnes ayant un revenu de 6-12 « thalers » par mois dans les villes et de 3-6 « thalers » dans les campagnes.

Dans la troisième classe rentraient : *a*) les propriétaires d'immeubles, aisés, et les personnes qui, avec le revenu qu'elles possèdent, peuvent mener une vie déjà plus confortable. Ces propriétaires d'immeubles sont ceux qui possèdent des immeubles d'une valeur vénale de 300-500 « dukats » dans les villes et de 150-250 « dukats » dans les campagnes ; *b*) les personnes ayant un revenu de 12-20 « thalers » par mois dans les villes et 6-10 « thalers » dans les campagnes.

Dans la quatrième classe rentraient : *a*) les propriétaires d'immeubles plus importants et les personnes qui peuvent déjà économiser quelque chose sur leur revenu.

Ces propriétaires d'immeubles sont ceux qui possèdent des immeubles d'une valeur vénale de 500 à 800 « dukats » dans les villes et de 250 à 400 « dukats » dans les campagnes ; *b*) les personnes ayant un revenu de 20-30 « thalers » par mois dans les villes et 10-15 « thalers » dans les campagnes.

Dans la cinquième classe rentraient : *a*) les propriétaires d'immeubles encore plus grands et les personnes ayant des revenus encore plus importants. Ces propriétaires d'immeubles sont ceux qui possèdent des immeubles d'une valeur vénale de 800-1.200 « dukats » dans les villes et de 400-600 « dukats » dans les campagnes : *b*) les personnes ayant un revenu de 30-50 « thalers » par mois dans les villes et de 15-25 « thalers » dans les campagnes.

Enfin dans la sixième classe rentraient : *a*) les propriétaires d'immeubles et les personnes ayant des revenus considérables. Ces propriétaires d'immeubles sont ceux qui possèdent des immeubles d'une valeur vénale de 1.200-2.000 « dukats » dans les villes et de 600-1.000 « dukats » dans les campagnes ; *b*) les personnes ayant un revenu de 50-100 « thalers » par mois dans les villes et de 25-50 « thalers » dans les campagnes.

Dans la classe extraordinaire rentraient les propriétés et les revenus plus importants que ceux de la sixième classe. Les contribuables appartenant à la classe extraordinaire étaient imposés comme ceux de la sixième classe jusqu'aux sommes qui frappaient cette dernière. Le surplus était imposé de 10 p. 100.

Ces six classes, au point de vue de l'impôt, étaient au rapport de 2, 4, 6, 9, 14 et 20. Le taux de l'impôt était fixé par l'Assemblée et dépendait de l'importance du budget de l'Etat, car ce budget n'était alimenté que par cet impôt.

Par cette loi tous les contribuables ont été divisés en deux classes : ceux qui habitent les villes et ceux qui habitent les villages. Cette division était nécessaire et elle est juste car il y avait une grande différence entre les villes et les villages au point de vue économique et social. Les villages n'étaient pas encore développés, ils étaient arriérés, la vie y était patriarcale, les besoins moindres, les produits de première nécessité moins chers que dans les villes, le pouvoir d'acquisition de l'argent plus grand dans les villages que dans les villes.

Les commissions devaient inscrire, d'après leurs fortunes, tous les contribuables dans un registre qui était exposé pendant 15 jours dans la mairie de la commune. Les contribuables pouvaient le consulter et porter plainte s'ils trouvaient qu'ils étaient injustement classés. Le renouvellement de cette classification devait se faire tous les trois ans. Le paiement de l'impôt avait lieu une fois par an et cela volontairement. En cas de non-paiement volontaire on avait recours à la voie exécutive. La prescription de l'impôt non payé se faisait dans le délai de 5 ans.

Ce fut là la réforme la plus progressive de notre système d'impôt, et l'on peut dire que ce fut en réalité la première réforme fiscale serbe. Elle a introduit le principe du paiement de l'impôt d'après la fortune. Tous les contribuables devaient payer l'impôt en proportion de leur fortune.

La première imposition, d'après la loi du 17 août 1861, devait être ordonnée par un décret. Mais ce décret ne fut jamais rendu par suite de la situation financière de cette époque, La loi elle-même resta sans effet et fut abrogée et remplacée par la loi du 1$^{er}$ novembre 1864.

# TROISIÈME PARTIE

## LA LOI DU 1er NOVEMBRE 1864

La loi de 1864 peut être considérée comme un pas en arrière au point de vue du système fiscal serbe. Au lieu d'un progrès dans le développement et le perfectionnement de notre système fiscal, la nouvelle loi a organisé un système d'impôt semblable à celui de 1835. Néanmoins, la nouvelle loi a, dans une certaine mesure, changé le système fiscal précédent. D'après elle, le paiement de l'impôt est la charge de tous les contribuables ; au paiement de l'impôt sont soumis toutes les classes du peuple qui sont capables de le payer. Ainsi, au paiement d'impôt sont soumis même les fonctionnaires, les curés et les maîtres d'école qui avaient été exemptés par la loi de 1835. Sont exemptés seulement les « kmets » et cela parce que leur traitement était insignifiant. Le nouvel impôt se décomposait en deux : l'impôt de la capitation et l'impôt sur la fortune. A la capitation étaient soumis tous les habitants de la Serbie sans prendre en considération leur fortune. A l'impôt sur la fortune étaient

soumis tous les habitants de la Serbie qui ont des immeubles, des revenus ou un commerce. Ils le payaient d'après leur fortune.

Le nouvel impôt était un impôt de répartition. Le contingent de chaque commune était le nombre total des contribuables de la commune multiplié par un taux de 6 « thalers ». Comme nous l'avons vu, cet impôt de 6 « thalers » se divisait en deux parts de 3 « thalers » chacune. La première part était la capitation, un impôt de 3 « thalers » dont étaient frappés tous les contribuables sans distinction de fortune. Le surplus du contingent devait être reparti entre les contribuables propriétaires comme impôt sur la fortune et cela d'après la fortune de chaque contribuable propriétaire.

Pour plus de justice dans la répartition de cet impôt, la loi a prévu certaines exemptions. Ainsi :

1° De la capitation sont exempts :

*a*) Les soldats pendant leur service ;

*b*) Les vieillards de plus de 60 ans ;

*c*) Les femmes ;

*d*) Les incapables ;

*e*) Les faibles d'esprit et les inaptes qui ne peuvent pas travailler ;

*f*) Les Serbes qui habitent à l'étranger ;

*g*) Les condamnés, pendant la durée de leur peine ;

2° De l'impôt sur la fortune sont exempts :

*a*) Les veuves pauvres chargées de jeunes enfants ;

*b*) Les orphelins pauvres.

3° Et de la capitation et de l'impôt sur la fortune sont exempts :

*a*) Le Prince, son domaine et ses revenus ;

*b*) Les immigrés pendant les deux premières années ;

*c*) Les moines qui n'ont pas un traitement de l'Etat ;

*d*) Les « kmets » des communes ;

*e*) Ceux qui n'ont pas d'immeubles et qui n'ont pas de revenu pour payer l'impôt ;

*f*) Dans les familles nombreuses, s'il y a 4 ou 5 contribuables, un sera exempté ; s'il y en a 6 ou 7, deux ; sur 8-9 trois et, sur chaque augmentation de deux contribuables, un sera exempté.

La répartition de l'impôt sur la fortune était faite par les communes et elles répondaient de la perception de cet impôt. Elles devaient classer tous leurs contribuables propriétaires en classes, d'après leur fortune, et ensuite répartir l'impôt assigné à la commune, en faisant attention que le taux le plus élevé pour un contribuable n'excédât pas : 15 « thalers » par an dans les villages, 30 « thalers » dans les villes et 60 « thalers » à Belgrade.

Les réclamations contre la répartition de l'impôt étaient de la compétence des tribunaux de police. La procédure de ces tribunaux était fixée par le ministre des Finances. L'exemption du paiement de cet impôt était de la compétence du ministre des Finances. La prescription de l'impôt non payé se faisait après 5 ans.

A côté de cet impôt s'est conservé le « betcharski danak ». Cet impôt est resté comme en 1839, seulement on a fait une autre classification des « betchars » d'après l'état actuel du gain annuel.

Au paiement de cet impôt étaient soumis tous les « betchars » célibataires dont le gain annuel était de 240 « groches » et plus. Tous les « betchars » étaient divisés en 4 classes : la première payait 12 « tzvanziks » d'impôt et dans cette classe rentraient les « betchars » avec un gain annuel de 1.500-3.200 « groches » ; dans la deuxième, ceux de 750-1.500 « groches » et elle payait 9 « tzvanziks » d'impôt ; dans la troisième,

ceux de 500-750 « groches » et elle payait 6 « tzvanziks », et dans le quatrième ceux qui avaient un gain annuel de 250-500 « groches » et elle payait 3 « tzvantziks » d'impôt par an. Ceux qui avaient moins de 250 « groches » de gain annuel étaient exempts d'impôt. Les « betchars » qui avaient 3.200 « groches » et plus de gain annuel étaient considérés comme les contribuables soumis à l'impôt de la loi de 1864.

Les tziganes restaient toujours soumis au régime spécial d'imposition « tziganski haratch » fixé par les lois anciennes.

# LIVRE DEUXIÈME

## LE ROYAUME DE SERBIE

### DE 1884 à 1914

# PREMIÈRE PARTIE

## LA RÉFORME FISCALE DE 1884

### SECTION I

### LA RÉFORME FISCALE ET SES CAUSES

La loi fiscale de l'année 1864, vue sous l'aspect des principes fiscaux fondamentaux, peut être considérée comme une réaction contre le système d'impôt de la loi de 1861. Comme telle, elle ne pouvait pas se maintenir longtemps. C'est un miracle que son application pût s'étendre sur une période de 20 ans. Cette longue période où ce régime fiscal fut appliqué se comprend seulement en tenant compte de la situation politique intérieure de la Serbie renaissante.

Sans exagération, cette période de développement de la civilisation serbe peut être considérée comme la plus importante du siècle passé. C'est la période où l'on a jeté les bases du mouvement pour l'indépendance de la plus grande Serbie, alors principauté. C'est à cette

époque que la Serbie est proclamée royaume indépendant, avec ses libertés et ses droits politiques. L'acte final est la Constitution de 1888, Constitution peut-être la plus libérale de l'Europe à ce temps-là. Cette nécessité de combattre à l'intérieur aussi bien qu'à l'extérieur — combats pour les libertés civiles et pour l'indépendance — a ralenti la marche du développement économique de l'Etat serbe. Si la loi de 1864 s'est étendue sur une période de 20 ans, tout en étant imparfaite, elle servait au moins de fondement pour une réforme fiscale presque révolutionnaire. Cette réforme devait s'effectuer par l'adoption des principes modernes dans l'imposition, le principe d'un impôt proportionnel, universel, uniforme et juste. D'après notre opinion, une des principales causes de notre réforme fiscale de 1884 a été un renouveau dans toutes les branches de notre activité nationale qui fut comme l'écho d'une période de lutte du jeune royaume.

Mais les causes de cette réforme fiscale de 1884 furent nombreuses.

Ainsi, tout d'abord, la loi de 1864 telle qu'elle était, par sa structure et par les effets qu'elle devait produire, portait déjà en elle-même les germes d'une réforme fiscale. On ne peut dire que la loi de 1864 représentât un système fiscal déterminé. A côté de l'impôt fondamental, « la contribution des citoyens », lequel était l'essence même de la loi fiscale, il subsistait encore quelques formes de prélèvement de l'impôt qui étaient les restes des impôts turcs d'autrefois. Tous ces impôts étaient sans aucun lien intérieur, ils ne formaient pas une unité systématique, car ils étaient le produit de besoins momentanés et sans point de liaison. L'impôt fondamental, tel qu'il était conçu, marquait une ignorance complète de

ce que l'on appelle l'impôt sur la fortune, la plus grande injustice envers les principes sociaux et économiques sur le prélèvement de l'impôt. Il est évident qu'une telle loi, avec toutes ses formes de prélèvement, était condamnée à disparaître, sitôt que le milieu social s'élèverait. A une époque où les charges fiscales n'étaient pas très lourdes, où l'état de fortune des contribuables était à peu près égal ; à une époque où les terres étaient la principale source de la richesse nationale alors que les méthodes de culture étaient primitives ; à une époque où la population était clairsemée et la circulation des produits très limitée ; à une époque où les terrains cultivables étaient restreints et la différenciation des villes, des villages en son premier commencement ; à une époque où la vie était presque primitive et les besoins moindres ; bref, à une époque où l'on produisait exclusivement pour les besoins locaux et non pas pour les besoins du commerce ; à cette époque-là, la dite loi pouvait avoir sa raison d'être. Mais du moment que les conditions essentielles de cette époque commençaient à disparaître sous la pression d'une politique consciente de son but dans les questions sociales et économiques, de ce moment-là, la loi de 1864 était condamnée à céder la place à une nouvelle législation fiscale.

De même nous croyons avoir trouvé une des causes qui ont provoqué la nouvelle réforme en étudiant l'état des finances de la principauté vers 1875. Au début de cette période, au point de vue des finances, la Serbie, alors principauté, offrait l'exemple d'un pays qui n'avait pas de dettes car elle n'avait pas un centime de dette d'Etat ; tandis que, à la fin de cette période, elle glissait dans le désordre et les embarras financiers causés par la guerre de 1876 à 1878. C'est alors qu'apparaissent

les premières difficultés budgétaires et le premier noyau de la dette d'Etat serbe. Mais en même temps c'est l'époque où sont posées les bases d'une organisation d'Etat moderne et où la Serbie devient le Piémont du peuple serbe oppressé. Le jeune Etat serbe, politiquement et militairement le mieux organisé parmi tous les Etats balkaniques, faisait des efforts patients pour créer une bonne administration et pour soutenir tous les mouvements ayant pour but le développement de la civilisation serbe. Mais tout cela conduisait aux difficultés financières et aux déficits budgétaires. D'autre part, les énormes sacrifices matériels consentis dans une lutte inégale avec l'Empire ottoman de 1876 à 1878 rendaient très incertaine la situation financière serbe de cette période. Cet état cahotique des finances serbes à la fin de cette période est certainement la cause essentielle et la plus importante de la réforme fiscale que nous étudions en ce moment.

En dehors des rivalités existant entre la Serbie et la Turquie comme cause de la réforme fiscale il y a aussi le progrès général dans tous les domaines de la vie sociale du pays, progrès qui est en relation avec le développement et l'élargissement des devoirs de l'Etat qui commençait à s'attribuer des tâches nouvelles. Sans entrer dans les détails de la vie intérieure de cette époque, — cela nous écarterait trop du but que nous nous proposons, — nous voulons seulement mettre en évidence le fait du développement général de l'Etat serbe comme une des causes primordiales qui rendaient la réforme fiscale inévitable et qui hâtaient son approche.

Comme élément de progrès, il faut aussi faire ressortir une action intellectuelle forte et efficace, car à cette époque la jeune génération formée dans notre Université

et à l'étranger fut d'une activité extraordinaire dans tous les domaines de la vie nationale et publique. Grâce à ce capital d'énergie intellectuelle et morale, la Serbie a pu tracer les grandes lignes de l'œuvre de l'unification des pays serbes et poursuivre l'idéal de la création d'un Etat dont tous les pays yougoslaves feraient partie intégrante. Les hommes de cette époque sont aujourd'hui même les représentants et les soutiens de la vie nationale.

Plusieurs de nos intellectuels, qui avaient puisé leur savoir dans l'occident européen, revenaient dans leur pays pleins des idées modernes et projetant des initiatives heureuses. Leur action innovatrice a eu sur les progrès du jeune Etat une influence prépondérante et nettement efficace. C'est à eux qu'il faut attribuer le mouvement pour la réforme fiscale dans le sens de l'imposition moderne et d'après les principes posés par la science financière de leur époque.

A notre avis, tout ce que nous venons d'exposer était essentiel pour comprendre la réforme fiscale de 1884, réforme dont le résultat fut la loi sur les impôts directs du 14 juin 1884.

Maintenant, nous allons passer à l'examen de la réforme elle-même.

---

SECTION II

## LES IMPOTS DIRECTS SERBES EN GÉNÉRAL

Les articles de notre système fiscal sont les cinq types élémentaires qui se trouvent dans tous les systèmes d'imposition des revenus. Ce sont :

1° Impôt sur les propriétés non bâties ;

2° Impôt sur les propriétés bâties ;

3° Impôt sur le revenu des capitaux ;

4° Impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux ;

5° Impôt sur le revenu provenant du travail seul (les revenus des professions libérales, des traitements et des salaires, etc.).

A côté de ces cinq types élémentaires, dans notre système fiscal se trouvent encore deux types spéciaux presque inconnus dans les législations financières étrangères de ce temps. Ce sont :

6° La capitation ;

7° Impôt sur le chiffre des affaires (impôt sur l'Obrt) qui est une sorte de complément à l'impôt sur les bénéfices commerciaux et industriels.

L'apparition de ce système était la conséquence naturelle du développement économique et social du pays ; il était la seule manière possible de réaliser toutes les espérances et satisfaire à tous les besoins qu'on atten-

dait de notre nouvelle réforme fiscale. Enfin, il était la conséquence inévitable de notre imposition précédente. Mais comment fut réalisée la règle de l'universalité de l'impôt et de la proportionnalité d'imposition des charges fiscales, nous le verrons plus loin dans nos articles « des défauts et des inconvénients de nos impôts » et dans le chapitre « la critique des impôts directs serbes ».

## I. — La déclaration des contribuables

La caractéristiqne des impôts directs serbes est qu'ils sont tous de quotité. Le taux d'impôt est ou droit fixe (la capitation), ou proportionnel (les propriétés non bâties), ou progressif, ou proportionnel et progressif à la fois.

Le revenu soumis à l'impôt est connu au moyen de la déclaration. Le principe de la déclaration obligatoire est inscrit dans les art. 78 et 79 de la loi. Tout contribuable doit, du 15 à la fin du mois de septembre, chaque quatrième année, sur simple avis publié par voie d'affiches, souscrire une déclaration. Cette obligation est générale, sauf pour les propriétés non bâties. La déclaration contient les données suivantes (art. 80) :

« 1° Tous les édifices dont on est propriétaire avec l'indication, pour chacun d'eux, de son usage et de sa valeur locative.

» 2° Tout les capitaux prêtés, avec les noms des débiteurs et le taux de l'intérêt ainsi que les capitaux non prêtés ou prêtés sans intérêts.

» 3° Tous les revenus annuels obtenus par l'exploitation d'un commerce, d'une industrie ou d'une profession

quelconque du déclarant, avec l'indication des capitaux employés, du chiffre des affaires annuelles, du loyer des locaux employés et de la maison habitée, les salaires payés au personnel et les autres frais d'entreprises.

» 4° Les entrepreneurs des entreprises commerciales, industrielles et autres doivent en outre répondre à la question s'ils tiennent ou non une comptabilité régulière, et, s'ils la tiennent, ils doivent joindre à la déclaration un extrait authentique de leurs livres.

» 5° Enfin, le contribuable doit indiquer son âge, ainsi que celui des membres majeurs de la famille. »

La sanction de non-souscription de la déclaration est prévue par l'article 85 de la loi, d'après lequel les personnes qui ne présentent pas la déclaration perdent le droit de la réclamation contre l'estimation de leurs revenus établis d'office.

Ainsi, d'après cette réforme, l'évaluation de la puissance contributive des contribuables est faite au moyen de la déclaration, et cela pour 3 ans, parce que la répartition de l'impôt est triennale.

## II. — Les commissions de répartition d'impôts et leurs devoirs (Poreski Odbori)

Les commissions de répartition d'impôts sont compétentes pour contrôler et examiner l'exactitude des déclarations souscrites par les contribuables, aussi bien que pour l'évaluation du revenu des contribuables. Elles sont composées de plusieurs membres : à Belgrade de 15 membres (à Belgrade existent exceptionnellement deux commissions, dont une est chargée de l'évaluation des

revenus des commerçants habitant cette ville, et l'autre de tous les autres revenus, comme les revenus des maisons, de métiers, etc.) ; dans les chefs-lieux de département de 10 membres et dans les autres communes de 5 membres. Les deux cinquièmes de ces membres, dont un est président, sont nommés par le ministre des Finances ; les autres trois cinquièmes sont élus par le conseil municipal de la commune après avis des différentes corporations et syndicats, en tenant compte que tous les métiers et les commerces importants soient représentés. La durée de leurs fonctions est de 3 ans. On ne peut élire comme membres que les contribuables qui jouissent de tous leurs droits civils, civiques et politiques, et qui paient au moins 30 « dinars » (1) par an d'impôts directs. Tous les membres de la commission prêtent serment d'être consciencieux et de garder le secret sur les choses qu'ils peuvent connaître dans l'exercice de leurs fonctions.

Le devoir de ces commissions est d'examiner l'exactitude des déclarations fournies par les contribuables. Pour cela elles se servent des renseignements et des documents que leur remettent les autorités fiscales. Ensuite, elles sont seules compétentes pour évaluer les revenus des contribuables qui sont soumis au paiement de l'impôt. Les évaluations se font, soit sur la base des déclarations, si les preuves les accompagnent, soit, dans le cas contraire, d'après leur propre conscience et en forme de décisions qui doivent être motivées. Enfin, elles ont le devoir de s'assurer si tous les contribuables soumis au paiement de l'impôt ont fourni leurs déclarations ou s'ils ne se sont pas soustraits à ce devoir.

---

(1) 1 dinar = un franc (unité monétaire serbe).

Comme les commissions sont les seules compétentes pour évaluer les revenus des contribuables soumis au paiement de l'impôt et comme la majorité de ses membres est élue, on pourra dire avec droit qu'elles représentent une sorte de jury fiscal, et cela d'autant plus que ses décisions au point de vue des revenus des contribuables, si elles sont régulièrement données, sont sans appel.

Jusqu'en 1901, ces commissions avaient aussi le devoir de dresser le rôle des contribuables contenant tous impôts, sauf l'impôt des propriétés non bâties, qui étaient établis par les autorités fiscales. Après les modifications survenues en 1901, les commissions sont restées compétentes seulement pour l'évaluation des revenus, tandis que pour la confection des rôles les autorités fiscales sont seules restées compétentes.

### III. — Les autorités fiscales et leurs devoirs

Quand les commissions ont arrêté leurs décisions sur les revenus des contribuables, elles les inscrivent sur les déclarations et les envoient aux « Poreska Odelenya ». Les « P. Odelenya » sont des institutions administratives qui se trouvent dans les chefs-lieux de départements et d'arrondissements et qui ont, à côté d'autres fonctions, les fonctions des autorités fiscales avec les attributions administratives, exécutives et judiciaires.

Comme autorités fiscales administratives elles ont le devoir :

*a*) De veiller à ce qu'aucun des contribuables soumis à l'impôt ne se dérobe à ses obligations fiscales ;

*b*) De recueillir les renseignements et les documents

nécessaires pour l'évaluation des revenus des contribuables et de préparer le matériel nécessaire pour les commissions de répartition ;

*c*) De recevoir les déclarations des contribuables, de les inscrire et de les contrôler en quelque sorte, de vérifier si les contribuables ont inscrit toutes données demandées. Si les contribuables n'ont pas présenté leurs déclarations ou n'ont pas déclaré tous leurs revenus, les « P. Odelenya » doivent dresser des procès-verbaux d'après lesquels seront imposés ces contribuables ;

*d*) De fixer les dettes individuelles de tous les contribuables et de dresser les rôles pour chaque impôt, soit d'après la décision des commissions, soit d'après les registres « B » dont on parlera plus loin ;

*e*) De dresser les matrices générales. Pour les villes, les « P. Odelenya » sont seules compétentes en la matière, tandis que dans les villages ce sont les autorités municipales qui dressent les matrices des propriétés non bâties, car les registres « B » se trouvent chez elles. Elles doivent dresser les matrices dans les délais prévus par la loi ;

*f*) De veiller à l'application des prescriptions de la loi fiscale pour que personne n'y échappe ;

*g*) De visiter, au moins une fois par an, les communes de leur compétence et de donner les renseignements nécessaires aux autorités municipales.

Comme autorité exécutive, elles ont le devoir :

*a*) De recouvrer les impôts directs. Ici elles sont aidées par les autorités municipales ;

*b*) Dans le cas de non-paiement volontaire des impôts directs, de procéder au recouvrement par voies exécutives.

Comme autorité judiciaire, elles ont le devoir :

De fixer les décisions dans les questions contestables

et d'arrêter les jugements dans les cas d'infractions de la part des contribuables ou des autorités municipales. Elles sont les premières institutions judiciaires fiscales, car dans leur compétence rentrent toutes les questions contestables dans l'application des lois fiscales.

### IV. — Recouvrement des impôts directs

Le recouvrement est fait par les autorités fiscales. Mais il n'en a pas été toujours ainsi. D'après la loi de 1881, c'étaient les communes qui étaient chargées de la perception des impôts directs pour le compte d'Etat. Elles devaient envoyer les sommes perçues aux autorités d'Etat et devaient recevoir l'impôt dans le délai prévu par la loi. Si elles ne pouvaient pas recouvrer les impôts dans les délais prévus, le recouvrement était fait par les autorités fiscales. Depuis 1897 (la loi du 16 décembre 1896), l'Etat perçoit l'impôt par ses autorités fiscales qui sont aidées, seulement dans les villages, par les autorités municipales.

Le paiement des impôts directs est fractionné et se fait dans les délais prévus par la loi. Ainsi, les cultivateurs paient leurs impôts semestriellement ; les fonctionnaires et les retraités mensuellement, et les autres contribuables tous les trois mois.

Les fractions des dettes individuelles qui ne sont pas acquittées dans les délais prévus par la loi seront perçues par le recouvrement forcé. Dans le cas de recouvrement forcé, les autorités fiscales envoient au contribuable en retard une sommation avec un délai de quelques jours qui est fixé par l'autorité fiscale, car la loi ne parle pas de la durée de ce délai. Si le contribuable en retard ne

paie pas l'impôt dû pendant le délai qui lui est laissé, le percepteur chargé du recouvrement peut dresser au contribuable en retard encore une sommation dans la même forme que la précédente, après quoi il procède au recouvrement forcé qui se fait presque sans aucune procédure. Le percepteur se présente chez le contribuable débiteur et l'invite pour la dernière fois à payer ses impôts. En cas de refus, il procède à la saisie de ses biens. La saisie des meubles, en cas d'insuffisance, des immeubles, a lieu sans aucun jugement ni décision de la part des tribunaux (art. 465 du C. de procéd. civile).

Le recouvrement forcé peut être exécuté :

*a*) Par la saisie de tous les revenus du contribuable ;

*b*) Par la location des immeubles du contribuable ;

*c*) Par la vente des meubles et des immeubles du contribuable.

L'effet du recouvrement forcé était tel que souvent le fisc prenait tout au contribuable débiteur. Resté sans rien, le contribuable ne pouvait pas gagner sa vie, et de ce fait il arrivait souvent qu'il tombait à la charge de l'Etat. Pour éviter cet effet de recouvrement forcé et pour en adoucir un peu l'exécution, on prévoit par la loi du 29 septembre 1899 une institution d'ordre économique et social, l'insaisissabilité des biens de famille pour les dettes d'impôt. Par cette institution on détermine les biens qui ne peuvent pas être vendus ou saisis. Mais malheureusement cette institution ne protège que les contribuables agriculteurs. Grâce à elle, en Serbie on ne peut pas vendre dans les villages, pour l'impôt dû, la maison d'habitation de l'agriculteur débiteur avec un terrain de 2.000 mètres carrés et les deux dernières bêtes de trait. Quoique cette institution, une sorte de «homestead», soit justifiée au point de vue social, elle est

injuste et mal posée dans notre législation fiscale, car elle ne protège pas les autres contribuables qui ont besoin aussi d'être protégés.

Pour la liquidation la plus facile des impôts imposés et celui des condamnations, la loi a prescrit le délai de 5 ans au bout duquel la dette sera éteinte. Passé ce délai, les impôts non acquittés seront considérés comme liquidés. Pour les impôts qui ne sont pas répartis, le délai de la prescription est celui du droit commun. La prescription commence par le dernier jour de l'année pour laquelle l'impôt est imposé. Toutes les condamnations pécuniaires sont prescrites dans le délai de 3 mois. Comme on le voit, le délai de prescription est très court.

Toutes les sommes des impôts qu'on ne peut pas recouvrer, soit qu'elles sont prescrites, soit pour raison d'indigence, seront annulées. Cette annulation d'impôt se fait de la manière suivante :

*a*) Pour la prescription. Si l'impôt n'est pas prélevé après 5 ans passés, la sixième année le percepteur rédige une liste de tous les impôts prescrits avec la demande d'annuler la somme prescrite. Le « P. Odelenye» arrête un jugement dans lequel il constate que l'impôt dû est prescrit et qu'il faut l'annuler et le considérer comme perdu pour le Trésor public. Ce jugement doit être approuvé par le ministre des Finances, après quoi cesse l'obligation de paiement de cet impôt prescrit.

*b*) A cause d'indigence. Si, sur l'invitation de l'autorité fiscale de payer l'impôt dû, le contribuable répond qu'il n'a pas de quoi payer, le percepteur doit aller sur les lieux et constater par un procès-verbal l'impossibilité de paiement, que le contribuable n'a rien qu'on puisse saisir ou vendre pour le paiement de l'impôt, sauf les biens de famille insaisissables. Après cela l'autorité fiscale de-

mande à l'autorité municipale de délivrer un certificat de pauvreté au contribuable débiteur et avec ces preuves elle arrête le jugement d'annulation de l'impôt qui doit être aussi approuvé par le ministre des Finances.

Pour le recouvrement des impôts dus, l'Etat est protégé par un privilège qui prime tous les autres créanciers. L'Etat ajoute aux impôts dus 6 p. 100 d'intérêt pendant le temps du retard pour pousser les contribuables en retard à accomplir leurs devoirs. C'est une sorte de condamnation pour négligence.

## V. — Contentieux des contributions directes

Le contentieux des contributions directes est essentiellement administratif. Les contribuables qui prétendent être lésés dans leurs droits et dans leurs intérêts peuvent contester les décisions des « P. Odbori » et les jugements des autorités fiscales. Le délai pour les réclamations est de 15 jours. Il court à partir de la communication du jugement. Les réclamations sont adressées à la Direction générale des impôts directs « Poreskou Oupravou ».Elle a une fonction double :

1° Comme autorité administrative elle doit veiller à ce que les lois fiscales soient appliquées régulièrement : elle ordonne l'imposition des impôts, elle prend soin de ses recouvrements et elle donne les renseignements et les explications aux autorités fiscales.

2° Comme autorité judiciaire sa fonction est double :

*a*) Pour les réclamations contre les décisions des commissions elle examine ces décisions ; elle examine si la loi fiscale a été régulièrement appliquée, sans en-

trer dans la question matérielle, et si toutes les formalités de la loi sont accomplies dans les décisions ;

*b)* Elle examine toutes les décisions et les jugements des « P. Odelenye » rendus en première instance, soit d'office, soit par la réclamation.

Contre les jugements de la Direction générale des impôts, on peut appeler auprès du Conseil d'Etat, qui joue le rôle de Cour de Cassation. La compétence du Conseil d'Etat se borne seulement à voir si les formalités de la loi sont accomplies, sans entrer dans la question matérielle de la loi. Son arrêt est basé seulement sur les documents qui étaient connus au moment du prononcé du jugement.

La réclamation n'arrête pas le droit de recouvrement de l'impôt et le contribuable doit le payer. Au cas où le jugement serait cassé, la somme irrégulièrement recouvrée lui est rendue.

## VI. — **Pénalités. Amendes**

Le système de la déclaration obligatoire a pour conséquence la dissimulation de revenu des contribuables. Il est tout naturel qu'ils cachent leur revenu réel pour éviter le paiement de l'impôt. Ces dissimulations sont possibles à cause de la très grande difficulté de contrôler les déclarations. Mais, pour éviter dans une certaine mesure les fausses déclarations et pour contraindre les contribuables à déclarer plus consciencieusement leurs revenus, le législateur a prévu des amendes plus ou moins sévères pour ceux qui ne présentent pas des déclarations véritables. Ainsi, l'article 111 de la loi dit « que celui qui est convaincu d'avoir caché son état

relatif aux immeubles, capitaux ou revenus, sera condamné au paiement d'une somme quatre fois plus grande que celle qu'il aurait eu à payer comme impôt et centimes additionnels pour les biens ou revenus cachés ». Cette condamnation est relative seulement aux impôts qui sont connus par la déclaration.

Les modifications survenues au cours d'une année ou d'une période fiscale se rectifient sur la demande des contribuables et au moyen de preuves. Si cette modification est partielle, elle est rectifiée par les commissions, et si elle est totale, c'est-à-dire si l'objet même est perdu, la modification est rectifiée par les autorités fiscales. Ces changements doivent être demandés dans le délai de 3 mois à partir du jour où le changement est survenu ; passé ce délai, le contribuable perd le droit de demander cette modification pour cette année-là.

Les amendes sont prescrites pour le non-accomplissement de certains ordres de la loi. Ces amendes sont prononcées par les « P. Odeĭenye » dont les décisions peuvent être attaquées en appel devant la Direction générale d'impôts et en cassation devant le Conseil d'Etat. Les amendes sont de divers degrés : jusqu'à 100 dinars pour le maire qui n'a pas accompli les ordres des autorités fiscales ou qui n'a pas dressé les rôles à temps ; de 100 à 1.000 dinars pour les membres des commissions s'ils n'ont pas gardé le secret.

La peine d'amende peut être transformée, pour ceux qui ne peuvent pas payer, en peine d'emprisonnement, en comptant un jour d'emprisonnement pour chaque 5 dinars d'amende. Mais la durée d'emprisonnement ne peut pas dépasser 5 mois.

## VII. — Le procureur du Gouvernement

Par la loi financière de 1910 (art. 35, 36 et 37) on a institué les procureurs du Gouvernement auprès de chaque « P. Odelenye » pour protéger plus efficacement les intérêts de l'Etat et pour un contrôle plus sévère des contribuables et des autorités fiscales, car on a constaté ces dernières années un grand nombre d'irrégularités et de fraudes. Les devoirs de ces procureurs du Gouvernement sont :

*a*) D'assister aux séances des commissions et de donner les renseignements nécessaires aux membres des commissions ;

*b*) De porter plainte contre les décisions des commissions de répartition et des « P. Odelenye » s'il se trouve que les intérêts de l'Etat sont lésés ;

*c*) De s'assurer si tous les contribuables qui sont soumis au paiement de l'impôt ont déclaré leurs revenus.

L'institution des procureurs du Gouvernement n'est pas encore parfaitement organisée, mais telle qu'elle est elle a un avantage : elle donne le moyen de protéger suffisamment les intérêts de l'Etat lésés et de compléter le contrôle du ministre des Finances sur les contribuables et les autorités fiscales.

*
* *

Qu'il nous soit permis d'indiquer ici les principaux défauts de notre système fiscal de 1884.

D'après la loi de 1884, l'élément imposable est connu par la déclaration du contribuable qui est contrôlée par les autorités fiscales. La déclaration donne aux contri-

buables la possibilité de cacher leurs revenus pour des causes différentes. Soit pour cacher leur fortune, soit pour des causes professionnelles, il est tout naturel que les contribuables fassent des déclarations fausses, et évitent par ce fait, dans la mesure du revenu caché, une plus lourde charge fiscale. Proportionnellement à cette fausse déclaration ils paieront moins d'impôts, ce qui est contraire au principe de la justice fiscale.

L'impôt doit être élastique et s'adapter aux transformations de la matière imposable ainsi qu'aux besoins de l'Etat. Notre législateur n'a pas suivi ce principe, car il a envisagé que la fortune du contribuable constatée au moment de l'imposition doit servir comme base pendant la période de 3 ans. Par l'imposition triennale, dans les pays qui sont en plein développement économique, comme la Serbie, la quantité d'impôts reste la même, quoique le revenu total du pays augmente. Par ce principe de triennalité on peut difficilement contrôler tous les changements survenus pendant ces 3 ans. D'un autre côté, il est impossible aux contribuables de désigner exactement leurs revenus pour les 3 années futures. Il est vrai que la loi a prévu des corrections à la suite des changements survenus, mais les contribuables seront-ils assez consciencieux pour demander des changements qui sont opposés à leurs intérêts ?

Puis, la composition même des commissions d'évaluation et leurs fonctions ne sont pas sans critique. Ces commissions, étant formées en majorité de membres non compétents choisis parmi les habitants des diverses localités qui doivent apprécier les revenus de leurs concitoyens, ne donnent pas les garanties nécessaires pour que les intérêts de l'Etat soient suffisamment protégés, car il arrivera que leurs membres n'apprécieront pas

toujours consciencieusement les revenus de leurs concitoyens. Les commissions doivent être composées par moitié des membres élus et nommés, quoique notre opinion soit que la majorité dans ces commissions doit appartenir aux membres de l'administration. Ces commissions ont des droits très étendus. Au point de vue des décisions sur les revenus des contribuables, leurs jugements sont souverains et obligatoires. Pour cela, d'après nous, les commissions de répartition devront jouer le rôle de corps consultatif, c'est-à-dire qu'elles devront donner leur avis sur la déclaration ainsi que des preuves accompagnant la déclaration, et rien de plus.

Ensuite, les droits très étendus des autorités fiscales dans les cas de recouvrement forcé laissent les contribuables à leur discrétion. La loi devait prescrire la procédure particulière pour le recouvrement forcé des impôts directs. Elle ne devait pas renvoyer les autorités fiscales pour le recouvrement forcé aux prescriptions du droit commun, d'autant plus que la base qui demande le recouvrement forcé des impôts est différente de celle du droit commun. Tout cela dans le but de donner plus de garantie aux contribuables et de les soustraire à l'arbitraire des autorités fiscales.

Le Trésor de l'Etat n'est pas suffisamment protégé et assuré. Il est vrai que l'Etat a le droit de privilège, mais lui seul n'est pas suffisant. Puisque le délai de prescription est de 5 ans, il arrive souvent que l'Etat, à cause de son administration très compliquée, perd les recettes auxquelles il a droit. A côté de cela, les percepteurs qui ne sont pas responsables matériellement pour le recouvrement des impôts confiés à eux, souvent par égard pour certaines personnes, par raison d'amitié ou de parenté, ne font pas tout leur possible pour la réussite

de ce recouvrement. Il faut qu'ils soient responsables même matériellement pour le recouvrement des impôts confiés à eux ; il faut qu'ils considèrent la somme des impôts qu'ils doivent recouvrer comme leur dette personnelle, tandis que d'autre part il est nécessaire de leur donner plus de droits légaux et plus de pouvoirs pour qu'ils arrivent à recouvrer plus vite et plus facilement les impôts.

## SECTION III

## LES IMPOTS DIRECTS EN PARTICULIER

Maintenant nous allons examiner différents impôts directs de la loi de 1884, impôts qui ont été prélevés pendant la période de 1884 à 1914. Pour cela notre titre sera divisé en huit chapitres suivants :

1° Impôt sur les propriétés non bâties.
2° Impôt sur les propriétés bâties.
3° Impôt sur le revenu des capitaux mobiliers.
4° Impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux.
5° Impôt sur le revenu provenant du travail seul.
6° La capitation.
7° Impôt sur le chiffre d'affaires.
8° Les centimes additionnels de l'Etat.

Chacun de ces chapitres sera divisé en deux :

§ 1er. — Organisation de l'impôt.
§ 2. — Les défauts et les inconvénients de cet impôt.

### 1. — Impôt sur les propriétés non bâties

#### § 1er. — Organisation de cet impôt

L'impôt serbe sur les propriétés non bâties frappe toutes les terres sans prendre en considération si elles

sont cultivées ou non. L'imposition de cet impôt se fait d'après la valeur ou l'étendue des terres. D'après la valeur, sont imposés tous les terrains des villes et tous les jardins, tandis que tous les autres terrains sont imposés d'après leur étendue. Cet impôt n'est pas strictement proportionnel au revenu des terres ; au contraire, il est imposé à l'aide de la supposition légale de ce que l'on tire ou de ce que l'on peut tirer du sol.

Comme la Serbie n'avait pas de cadastre, car son établissement demandait trop de temps et des ressources matérielles qu'elle ne possédait pas, d'autant plus qu'on attendait de la nouvelle réforme des revenus plus grands pour l'Etat, le législateur fut obligé de chercher une autre manière par laquelle on arriverait à connaître le revenu des propriétaires soumis au paiement de l'impôt par la loi de 1884. Pour atteindre ce but, il admet que toute terre représente un certain capital qui peut donner un revenu. Pour cela la terre est imposée soit à l'hectare, soit au mètre carré. Il est convenu qu'un hectare de terre de même catégorie peut donner à peu près le même revenu. Mais, comme la terre n'est pas de même fertilité et de même destination, on a divisé tous les terrains en cinq catégories. Ainsi (art. 6 de la loi) :

*a*) Dans la première catégorie rentrent tous les terrains de ville et tous les jardins ;

*b*) Dans la seconde catégorie rentrent les meilleurs terrains ruraux sur lesquels on peut semer et planter avec succès : le maïs, le blé d'hiver et la vigne, sans prendre en considération si ces terrains sont cultivés ou non ;

*c*) Dans la troisième catégorie rentrent tous les terrains qui sont ou peuvent être semés de maïs ou de blé de printemps. Les terrains de cette catégorie se trouvent

sur les hauteurs, les pentes, les collines ou aux pieds d'une montagne.

*d*) Dans la quatrième catégorie rentrent les terrains dans lesquels sont semés exclusivement les blés noirs et cela dans l'incertitude de pouvoir être récoltés.

*e*) Enfin à la cinquième catégorie appartiennent tous les autres terrains.

Cette classification des terrains devait être faite par les commissions spéciales de recensement instituées par la loi du 14 juin 1888 sur le recensement des personnes et des biens. Cette loi a institué dans tous les chefs-lieux de départements et d'arrondissements une commission de recensement qui était composée de 7 membres : le président et 3 membres nommés par le ministre des Finances et les trois autres par le conseil municipal de la commune. Elles avaient le devoir de dresser les registres « B » et d'y inscrire tous les terrains qui se trouvaient dans la commune. Avant de les inscrire elles devaient faire la classification des terrains. Cette classification était faite en vertu des prescriptions de la loi sur le recensement des personnes et des biens. Dans les registres « B » devaient être inscrits : le nom du propriétaire du terrain, la superficie, la catégorie, la destination et la situation du terrain. Ces registres jouèrent le rôle de cadastre et étaient de très grande importance. Ils devaient rester invariables car ils contenaient la superficie des terrains qui reste, on le suppose, constante. Toutefois il est permis de corriger ces registres dans les cas où des preuves incontestables révèlent des inexactitudes ; de même dans les cas de vente des terrains, car alors il y a changement de propriété ; et si le terrain était mis dans une autre catégorie que celle à laquelle il appartenait.

Il est évident que les terrains cultivés, les terrains boisés et les terrains vagues ne sont pas de même fertilité, c'est-à-dire n'ont pas le même revenu. Pour cette raison le législateur divise tous les terrains au point de vue de leur destination, en trois classes :

1° Les terrains cultivés ;
2° Les terrains boisés ;
3° Les terrains vagues.

Pour les mêmes raisons le taux de l'impôt n'est pas le même pour toutes les classes et toutes les catégories. Le taux de l'impôt est différent suivant les catégories. Ainsi tous les terrains cultivés, c'est-à-dire ceux qui sont semés et plantés, paient :

Les terrains de la première catégorie, 8 dinars d'impôt par hectare suivant la loi de 1884. Mais l'injustice d'une telle imposition était évidente, de telle sorte qu'on fut obligé de changer ce taux de l'impôt. Il fallait trouver une autre manière d'imposition qui frapperait plus justement et plus proportionnellement les terrains de cette catégorie, car on ne pouvait pas admettre qu'un hectare de terrain à Belgrade paie le même impôt que celui payé pour le même terrain dans la plus petite ville du royaume. Par les modifications du 29 septembre 1895 on a introduit le taux de l'impôt d'après la valeur du terrain et non d'après l'étendue. Dans l'avenir, les terrains de la première catégorie seront imposés par 0,50 p. 100 de la valeur vénale. L'évaluation de la valeur vénale des terrains de la première catégorie doit être faite par les conseils municipeux. Tous les trois ans ils déterminent la valeur moyenne d'un mètre carré situé dans une rue ou partie de la ville d'après la valeur vénale réelle de ce terrain et ils envoient cette évaluation au ministre des Finances.

Les terrains de la deuxième catégorie paient 4 dinars par hectare d'impôt; ceux de la troisième, 3 dinars; ceux de la quatrième, 2 dinars; ceux de la cinquième, 1 dinar.

Les terrains boisés sont divisés en quatre catégories et sont imposés selon leur destination. Les terrains absolument boisés sont exempts d'impôt. Ce sont des terrains qui par eux-mêmes ne peuvent être que des forêts, comme: les pentes rocheuses, les pics, les terrains sablonneux qui ne peuvent produire rien de plus utile pour le peuple que le bois. Les terrains boisés sont affectés diversement par l'impôt. Un hectare de terrain boisé se trouvant sur les terrains de la deuxième catégorie paie 3 dinars d'impôt; sur ceux de la troisième, 2 dinars; sur ceux de la quatrième, 1 dinar; sur ceux de la cinquième, 0 din. 60.

Les pacages ou terres vagues sont des terrains dont la propriété est collective et qui servent exclusivement à faire paître le bétail. Le taux de l'impôt pour ces terrains est le suivant:

1 hectare de la deuxième catégorie paie 2 dinars d'impôt; de la troisième, 1 din. 50; de la quatrième, 1 dinar; de la cinquième, 0 din. 50.

Cet impôt est payé par les communes qui possèdent les pacages. Elles le répartissent ensuite sur les habitants qui utilisent ces terrains pour le pacage des troupeaux.

La loi a prévu certaines exemptions de paiement de cet impôt. Ces exemptions sont nombreuses et ont pour fondement des raisons d'ordre économique, fiscal, politique et social. Ainsi sont exempts:

*a*) Les domaines de l'Etat;

*b*) Les terrains sur lesquels se trouvent les légations et les consulats des puissances étrangères ;

*c*) Les terrains situés autour d'une église et les cimetières ;

*d*) Les ravines, les ruisseaux, les rivières, les marécages et les rochers ;

*e*) Les terrains des immigrés pendant les deux premières années s'ils ne dépassent pas 4 hectares ;

*f*) Les terrains situés autour d'une école ;

*g*) Dans les villes, les terrains situés autour des maisons pour une superficie de 500 mètres carrés ;

*h*) Les terrains d'une étendue inférieure à 2 hectares et appartenant aux pupilles ;

*i*) Les vignes détruites par le phylloxéra (durée de l'exemption, 5 ans) ; les terrains nouvellement plantés en vignes (10 ou 20 ans); les terrains nouvellement boisés appartenant aux particuliers (exemption 10 ans) et aux communes (durée de l'exemption, 20 ans).

L'imposition de cet impôt se fait au moyen des registres « B ». Cet impôt est payé par le propriétaire ou le possesseur du terrain, et cela dans la commune où la terre est située. Le recouvrement de cet impôt a lieu par moitié, en août et en novembre.

Il arrivait souvent que certains terrains étaient dévastés par la tempête ou une sécheresse prolongée. Les propriétaires ou les possesseurs de ces terrains, par ce fait, étaient dans l'impossibilité de payer l'impôt. Mais l'article 9 de la loi leur donne droit de demander l'exemption, soit partielle, soit complète, soit de moitié, et cela seulement pour cette année de tempête ou de sécheresse. Ces libérations devaient être accordées par le ministre des Finances.

§ 2. — **Les défauts et les inconvénients de cet impôt**

Comme nous l'avons vu, le principe de notre réforme fiscale de 1884 était l'impôt réel sur les revenus. Mais dès la première application de cette réforme on a abandonné ce principe pour imposer les terres d'après l'étendue ou la valeur vénale des terres. Cette manière d'imposition a beaucoup de défauts et nous allons en exposer les plus importants.

Un des principaux défauts de cet impôt est la non-proportionnalité des charges fiscales Pour qu'un impôt soit juste, il faut que tous les contribuables le paient, et cela en proportion de leurs revenus, Ce n'est pas le cas pour cet impôt, et voici pourquoi :

Au premier abord il paraît que l'impôt sur les propriétés non bâties est réparti à la volonté, sans égard au revenu. Mais il n'en est pas ainsi, car le législateur a admis la supposition légale qu'un hectare de terre d'une certaine qualité peut donner suffisamment de revenu pour payer 4, 3, 2, 1 ou 0 din. 50. Le revenu des terres se présume suivant l'étendue et la qualité des terres ; seulement, l'imposition est faite injustement et illégalement, vu la mauvaise classification des catégories. Comme estimation de la qualité des terres on a pris trois plantes : le maïs, le blé et la vigne. Toutes les terres sont réparties en catégories suivant que ces plantes peuvent y être semées et pousser. Mais il est évident que ces plantes ne réussissent pas de même manière sur les terrains de même catégorie et que pour cela les revenus des terres de même catégorie et classe seront différents. Cette inégalité vient de la fertilité différente des terres. Les terres des montagnes et celles des plaines ne donnent pas le même revenu. Cette inégalité de fertilité a

pour conséquence l'inégale imposition des contribuables. Cette différence peut être souvent très grande et même en proportion de 4 à 20. Ainsi il a pu arriver que les terres les plus fertiles de notre pays, dans lesquelles un hectare donne 1.500-2.000 kgr. de revenus, soient mises de niveau, au point de vue du paiement de l'impôt, avec les terres de même catégorie et classe de nos régions les plus pauvres dans lesquelles un hectare ne peut donner un revenu supérieur à 300-400 kgr. du même fruit. Alors, en prenant comme estimation de la qualité des terres les trois plantes citées (pouvant être semées et pousser), on a dû considérer aussi avec quel succès ces plantes peuvent réussir sur les différentes terres et les classer d'après ce succès en catégories.

Mais, à côté de l'inégalité de fertilité, l'injustice dans l'imposition vient aussi de la situation des terrains. La situation des terrains a une certaine influence sur le revenu des terres. Il y a une différence entre les terrains qui se trouvent dans les plaines et ceux qui se trouvent dans les montagnes ; entre ceux qui se trouvent à proximité des marchés et des villes, des centres économiques et ceux qui s'en trouvent éloignés. Ceux-ci, à cause des difficultés de culture et de l'éloignement des marchés, donnent des revenus moindres car leurs produits sont meilleur marché. Il fallait donc prendre aussi ce fait en considération. Il peut être intéressant de citer ici que dans le projet de 1884 il y avait un article qui tenait compte de la situation du terrain. Par cet article « tous les terrains qui étaient situés aux environs des fleuves et des centres économiques sur une distance de 20 km. devaient payer en plus 20 p. 100 d'impôt sur la propriété non bâtie ». Mais cet article n'a pas été accepté.

Un autre défaut de cet impôt vient de l'inexactitude

des registres « B ». Au moment de leur composition, des circonstances particulières ont joué un rôle essentiel qui ont fait que leur valeur s'est montrée presque nulle. Les circonstances politiques, les rapports de parenté, de personnes, d'amitiés ont joué un rôle plus important que les raisons qui devaient servir de base à leur composition. Ajoutons à cela encore l'information insuffisante des contribuables sur l'importance du recensement, la peur des contribuables que plus tard on n'augmentât trop les impôts ; ensuite les déclarations fausses des fortunes des contribuables et enfin l'incompétence des membres des commissions de recensement (les propriétaires seuls prenaient primitivement les dimensions de leurs terres, mesurant les 4 ou 3 côtés, et les commissions convertissaient ces mesures en hectares). On voit de quelle exactitude étaient ces registres « B ». Comme conséquence de ces inexactitudes, des quantités de demandes ont été faites dans le but de modifier les registres et cela naturellement par ceux à qui le recensement était défavorable. D'après les données que possédait le ministre des Finances jusqu'au commencement de la guerre mondiale, le nombre des demandes de modifications de ces registres était considérable et il a paru que, si l'on continuait à recevoir ces demandes, il n'y aurait bientôt plus de terres imposables en Serbie.

Après la guerre on a commencé à instituer le cadastre dans certains départements et l'on a remarqué dans nombre de communes une grande différence entre l'état réel de la superficie de la terre et celle désignée dans les registres « B ». Ainsi un propriétaire d'une commune suivant le cadastre possédait 95 hectares, tandis qu'il n'était inscrit dans le registre « B » que pour 30 hectares. Il résulte de cela qu'on ne paie pas l'impôt sur la pro-

priété non bâtie proportionnellement à la superficie du terrain mais proportionnellement aux soustractions de terrains.

Quant aux terrains de première catégorie qui paient l'impôt selon leur valeur vénale, on peut dire qu'il y a un peu plus de justice. Seulement son imposition est mal organisée, vu que l'appréciation de la valeur vénale est faite par les communes seules, sans l'assistance des autorités fiscales, et cela avec partialité. On le voit clairement dans l'estimation des terrains : à Belgrade un mètre carré est estimé à plusieurs centaines de dinars, tandis que dans quelques autres villes cette estimation n'excède pas quelques paras par mètre carré.

Ensuite, l'injustice des charges fiscales vient aussi de ce qu'on ne déduisait pas les dettes de certaines terres. Le paiement des dettes diminue le revenu des terres et par cela même il crée une différence dans les charges fiscales des terres de même catégorie qui paient la même quotité d'impôts par hectare.

Pour les terrains boisés on n'a pas fait de différence entre les bois élevés, les bois de taille moyenne et les vieux bois. Il est certain qu'entre une jeune forêt et une vieille, la valeur est très différente et par cela le revenu même est très différent, tandis que tous ces bois payaient le même impôt. Et c'est pourquoi cet impôt est très inégalement réparti.

Un autre défaut de cet impôt est son improductivité, il ne donne pas ce qu'il pourrait donner et ce qu'on a voulu qu'il donne. Dans la période de progrès général, de développement du pays, et surtout de développement économique de la Serbie où la culture et l'exploitation des terres se sont perfectionnées, nous constatons que le revenu de l'impôt sur les propriétés non bâties diminue

et cela en proportion considérable grâce aux défauts de cet impôt et des remarques sur les registres « B ». Le revenu de cet impôt pendant la période de 1885 à 1909 était le suivant :

| | Dinars |
|---|---|
| Pour l'année 1885. . . . . | 12.206.849 47 |
| — 1890. . . . . | 7.061.660 » |
| — 1895. . . . . | 6.651.265 50 |
| — 1903. . . . . | 5.332.490 61 |
| — 1906. . . . . | 5.183.095 56 |
| — 1909. . . . . | 4.285.505 43 |

A cause de tous les défauts cités ci-dessus, et vu la place qu'occupe cet impôt dans le budget serbe, il est de nécessité urgente de changer le mode d'imposition des terres Institué par notre réforme fiscale de 1884 et de le remplacer par un autre qui répondra mieux à notre Constitution et aux principes posés par notre réforme fiscale suivant lesquels l'impôt doit être organisé de façon à ce qu'il soit payé par les propriétaires des terres en raison de leurs capacités respectives. Cette réforme consistera surtout à remplacer les registres « B » par des cadastres bien faits.

## II. — Impôt sur les propriétés bâties

### § 1er. — Organisation de cet impôt

C'est un impôt qui occupe la seconde place dans la loi et la cinquième d'après son importance pour le budget. Cet impôt frappe le revenu brut qu'un édifice donne ou peut donner effectivement, sans prendre en considération si l'édifice soumis à cet impôt est loué ou

non. Le législateur a voulu que les maisons non louées soient imposées à cause des demandes exagérées des propriétaires des édifices. Il a considéré que, si un édifice n'est pas loué, c'est que le propriétaire exige un loyer trop élevé, et, puisqu'il en est ainsi, qu'il paie impôt quoique son édifice ne soit pas loué. Il sera ainsi forcé d'être un peu plus modéré. Mais les propriétaires paient aussi cet impôt pour les maisons qu'ils habitent.

Comme édifices soumis à cet impôt on considère : tous les édifices qui se trouvent dans les villes ; les édifices dans les villages, comme les magasins, les dépôts, les auberges, les granges avec des enclos pour le bétail des commerçants, les moulins à vapeur ou à eau, les scieries hydrauliques et enfin toutes les maisons et bâtiments loués par leurs propriétaires (art. 19 de la loi). Il résulte que, dans les villages, les maisons d'habitations habitées par les propriétaires ne sont pas soumises à la charge de l'impôt. Mais dans les villages on ne loue guère les maisons et on peut dire à bon droit que c'est une exemption générale pour les maisons d'habitation rurales. Cette exemption a pour fondement des raisons hygiéniques et humanitaires, car les maisons d'habitation rurales étaient insalubres et non hygiéniques. Par cette exemption on a voulu pousser les propriétaires dans les campagnes à construire des maisons saines qui répondront aux conditions hygiéniques.

En outre, ne sont pas soumis au paiement de cet impôt (art. 22 de la loi) :

*a*) Les édifices publics et les bâtiments appartenant à l'Etat, et ceux qui sont la propriété des départements, arrondissements, communes et du Crédit Foncier, à condition qu'ils soient destinés à l'usage des services publics ;

*b*) Les maisons appartenant aux puissances étrangères, utilisées par les légations et les consulats ;

*c*) Les églises et les temples de toutes les religions ;

*d*) Les maisons appartenant aux mineurs pupilles et incapables, qui n'ont pas d'autres biens, à condition que le loyer annuel provenant de ces maisons ne dépasse pas 100 dinars ;

*e*) Les hôpitaux, les hospices et tous les édifices affectés à des œuvres d'assistance et de bienfaisance ; les bâtiments et les maisons des sociétés de gymnastique, de tir, et des sociétés privées de sapeurs-pompiers ;

*f*) Les enclos pour le bétail, les granges, les brasseries, les caves et les cabanes si on ne loue pas.

L'élément imposable de cet impôt est connu par la déclaration des contribuables dans laquelle on doit indiquer : la situation de la maison (la rue et le numéro) ; sa destination (employée pour un café, pour un magasin ou comme habitation) et la somme exacte du loyer annuel en la précisant pour chaque locataire. Le revenu des maisons habitées par le propriétaire est déterminé en comparaison du revenu des autres maisons semblables dont les loyers sont connus.

C'est le propriétaire de la maison ou le gérant qui doit payer l'impôt. Il le paie dans le lieu où se trouve la maison. Le recouvrement de cet impôt se fait trimestriellement.

Le taux de l'impôt est différent et varie suivant l'usage auquel l'édifice est affecté. Ainsi :

*a*) Les cafés, auberges, cabarets, restaurants, hôtels et, en général, tous les bâtiments dans lesquels on se réunit pour s'amuser et se divertir, paient 8 p. 100 du revenu brut annuel ;

*b*) Les boutiques, les magasins-comptoirs, les moulins

à vapeur et à eau, et en général tous les bâtiments à l'usage du commerce, paient 4 p. 100 du revenu brut annuel ;

c) Les maisons d'habitation et tous les autres édifices, y compris : les usines, fabriques, ateliers, établissements de bains, etc., paient 3 p. 100 du revenu brut annuel.

En faisant cette division le législateur a pris en considération le capital qui est placé dans la construction de la maison. Si cet argent est placé dans la construction d'un café, hôtel, etc., il donnera plus de revenu que le même capital placé dans la construction d'une maison d'habitation.

Pour contrôler les déclarations, une liste des édifices frappés par cet impôt est dressée dans toutes les communes. En outre, la loi décide que seuls les loyers déclarés peuvent être exigés devant les tribunaux dans le cas de constestation.

§ 2. — **Les défauts et les inconvénients de cet impôt**

Cet impôt est un peu mieux organisé que le précédent, mais il a des défauts.

Un des premiers défauts de cet impôt est qu'il n'est pas général. Contrairement à la règle de l'universalité de l'impôt, toutes les maisons de campagne habitées par les propriétaires eux-mêmes sont exemptes du paiement de l'impôt. Cette exemption favorise et crée une classe de gens privilégiés, ce qui est contraire aux principes de bonne législation financière qui exige que l'impôt soit la charge universelle de tous les contribuables. Suivant notre Constitution, tous les citoyens sont égaux devant la loi. S'il en est ainsi, il faut qu'ils soient aussi égaux devant les lois fiscales, au point de vue des char-

ges fiscales. « Selon les statistiques de ce temps on comptait en Serbie 82 p. 100 de contribuables agriculteurs tandis qu'il n'y avait que 18 p. 100 de contribuables habitant les villes. Est-il juste que 82 p. 100 des agriculteurs qui habitent dans leurs propres maisons ne paient pas l'impôt tandis que les autres 18 p. 100 le paient. Il est injuste que les maisons situées dans les campagnes, qui sont hygiéniques, grandes et saines, et dont les propriétaires sont des gens riches, ne paient pas l'impôt, tandis que les maisons même insalubres et non hygiéniques et dont les propriétaires sont pauvres, si elles sont situées dans les villes, le paient. Il sera juste d'imposer tout au moins ce capital qui est placé dans la construction des grandes maisons d'habitation dans les campagnes, quand la loi impose le capital placé dans la construction des petites maisons dans les villes. » (Rapp. sténograph. de 1883). De cela il résulte que les fondements de cette exemption n'étaient pas ceux cités ci-dessus, mais qu'ils se trouvent dans la composition de notre Parlement de ce temps qui a voté cette loi.

Un deuxième défaut de cet impôt est la différence du taux de l'impôt. L'injustice créée par la différence d'imposition des édifices ne peut pas se justifier, tandis que le législateur la justifie par le fait que le capital placé dans la construction d'un hôtel ne donne pas le même revenu que celui placé dans la construction d'une maison d'habitation. L'hôtel apporte plus de revenus que la maison d'habitation et il est juste qu'il paie plus d'impôts. Mais cette différence peut être évitée en imposant toutes les maisons par le taux d'un impôt progressif. Il est impossible de comprendre pourquoi l'on n'a pas adopté le tarif progressif pour cet impôt quand il est introduit dans les autres impôts de notre système fiscal.

De même, l'imposition du revenu brut annuel a comme conséquence l'inégalité dans la répartition des charges fiscales. Pour être plus clair, prenons un exemple : Une maison d'habitation sans dette et qui n'a pas besoin d'être réparée, avec un revenu annuel de 10.000 dinars, et une autre maison avec une dette de 50.000 dinars et des réparations nécessaires pour 1.000 dinars avec le même revenu annuel. L'une et l'autre paieront 300 dinars d'impôt. Alors, la première paiera le taux légal 3 p. 100 tandis que la seconde paiera 3,44 p. 100 si l'intérêt de la dette est de 6 p. 100 seulement. Il résulte que la deuxième maison est imposée injustement à raison de 0,44 p. 100 de plus. Cette imposition du revenu brut a un autre inconvénient qui est plus important : c'est la double imposition. Si une maison a des dettes, en payant l'impôt sur le revenu brut, elle paie aussi l'impôt pour l'amortissement et pour les intérêts de la dette qui reutrent dans le revenu brut. D'un autre côté, le créancier doit annoncer ce revenu — les intérêts reçus du débiteur — et payer une deuxième fois l'impôt, comme impôt sur le revenu du capital. Alors l'intérêt paie deux fois l'impôt : une fois par le propriétaire de la maison et l'autre fois par le créancier.

Cet impôt est peu productif à cause de l'exemption des maisons d'habitation rurales qui sont en majorité et à cause des dissimulations possibles. D'après les budgets de certaines années, le produit de cet impôt était le suivent :

| | | |
|---|---|---|
| Année 1888..... | 411.694,58 | dinars |
| — 1892..... | 485.574,33 | — |
| — 1896..... | 369.535,37 | — |
| — 1903..... | 575.717,48 | — |
| — 1908..... | 637.000 | — |

La réforme de cet impôt est donc indispensable par suite de tous les défauts signalés. Il est nécessaire de frapper de cet impôt tous les édifices, les édifices des campagnes et ceux des villes sans distinction; il faut diminuer le nombre d'exemptions de cet impôt et imposer le revenu net annuel par le tarif progressif. En imposant ainsi le revenu des propriétés bâties on arrivera à imposer plus justement les contribuables, à les imposer tous, et le résultat sera une plus grande productivité de cet impôt.

## III. — Impôt sur le revenu des capitaux mobiliers

### § 1er. — Organisation de cet impôt

Tous ceux qui ont des revenus de capitaux engagés sont soumis au paiement de cet impôt. Cet impôt frappe donc (art. 35) :

*a*) Le produit de l'intérêt des titres des dettes publiques serbes en tant qu'ils ne sont pas exempts par une loi spéciale ;

*b*) Le produit de l'intérêt des capitaux prêtés aux particuliers sous n'importe quelle forme que ce soit (créances chirographaires ou hypothécaires) ;

*c*) Le produit de l'intérêt des capitaux donnés en dépôt avec intérêt dans les banques privées ou publiques ;

*d*) Les arrérages des rentes et des droits de jouissance viagers ou temporaires ; le revenu des fondations ou des institutions prévues par les testaments ou par des contrats à titre gratuit.

Il résulte que cet impôt frappe seulement les revenus provenant du capital sans aucune participation du travail. Mais la loi n'impose pas le revenu de tous les capi-

taux. Son art. 37 prévoit des exemptions qui ont pour fondement les causes politiques, économiques, humanitaires et enfin hygiéniques. Sont exempts :

*a*) Les titres d'Etat. L'Etat, à cause du crédit dont il a besoin pour prospérer, est obligé de libérer du paiement de l'impôt certains titres pour attirer les capitaux et pour renforcer son crédit, car en libérant les titres des rentes publiques les capitalistes ont plus d'intérêt à placer leur argent dans ces titres que de le placer ailleurs, et par ce fait le crédit de l'Etat s'agrandit. Il peut être intéressant de constater que cette immunité des titres d'Etat n'est attaquée par personne en Serbie et la question de sa suppression ne se pose pas ;

*b*) Les étrangers pour les revenus tirés de l'étranger. Cette exemption est raisonnable, car, en libérant les revenus des étrangers tirés de pays étrangers, l'Etat les attire dans notre pays qui en a un grand besoin. Etant en plein développement, il lui manque des capitaux domestiques, et l'Etat est obligé d'attirer le plus possible les capitaux étrangers ;

*c*) Les institutions subventionnées par l'Etat et les banques de l'Etat, comme : Banque nationale, Crédit foncier, etc. Cette exemption est justifiée aussi puisqu'on suppose que ces institutions et banques ont pour but le développement intellectuel et économique du pays ; qu'elles sont fondées dans l'intérêt général. Puisqu'elles sont fondées dans l'intérêt général et surtout n'ont pas de ressources suffisantes, il est juste et nécessaire de les libérer ;

*d*) Les institutions charitables et les institutions d'assistance, écoles libres, sociétés scientifiques et artistiques, et enfin les sociétés ouvrières de secours mutuel ;

*e*) Les pupilles mineurs et tous les autres incapables,

à condition qu'ils n'aient pas d'autres biens et que le total des rentes ou intérêts des capitaux qu'ils possèdent ne dépasse pas 200 dinars par an.

L'élément imposable de cet impôt est connu au moyen de la déclaration. Elle doit contenir : la somme du capital prêté, le nom et le prénom de la personne à qui le capital est prêté et le taux d'intérêt. Si on ne mentionne pas le taux d'intérêt on prend le taux légal qui est 6 p. 100. L'impôt est payé par le bénéficiaire de l'intérêt. Son paiement se fait en quatre parts égales par trimestre. Toutes les Compagnies d'assurances et les établissements bancaires répondent de cet impôt pour leurs clients et ils doivent déduire et retenir du total de l'intérêt la somme qui correspond à l'impôt et l'envoyer à l'autorité fiscale. Cet impôt est payé dans le lieu du domicile du contribuable.

Toutes les institutions et les autorités sont obligées d'aider les autorités fiscales pour qu'elles puissent contrôler avec succès les déclarations des contribuables. Elles y arrivent en avertissant les autorités fiscales de chaque mouvement et de chaque changement des capitaux qui viennent en contact avec elles.

Le taux de l'impôt est proportionnel et progressif à la fois. Il est proportionnel pour le revenu annuel jusqu'à 2.500 dinars. Le taux est de 6 p. 100. Pour le revenu annuel de 2.500-6.500 dinars, le taux d'impôt est progressif. La progressivité consiste en ce que le taux augmente de 0 din. 10 pour chaque 100 dinars d'intérêt, mais le taux maximum est de 10 p. 100. Les revenus supérieurs à 6.500 dinars sont frappés proportionnellement par le taux uniforme de 10 p. 100.

§ 2. — **Les défauts et les inconvénients de cet impôt**

Cet impôt a moins de défauts et d'inconvénients, et on peut dire qu'il est bien organisé, sauf que son taux est bien élevé si on le compare aux autres.

Le capital est l'objet le plus facile à cacher surtout par le système de déclaration obligatoire. Les fraudes sont très facilement possibles, car toutes les fois que le capital ne vient pas en contact avec les institutions on peut éviter facilement l'obligation des charges fiscales, à cause de la difficulté de son contrôle. Il est vrai que tous ceux qui entrent en contact avec le capital doivent le déclarer aux autorités fiscales. Mais cela est insuffisant, car il existe des revenus de capitaux qu'il est impossible de contrôler. Et ici apparaît l'inégalité d'imposition des charges fiscales et avec elle l'injustice. Une personne qui ne déclare pas le revenu de son capital ou le déclare faussement est exempte de l'impôt ou le paie moins que ne l'exige son revenu réel. Cela prouve que pour lui le taux d'impôt sera moindre que le taux de celui qui n'a pas pu cacher son revenu.

Le législateur a voulu réparer ce défaut et il a pensé qu'il y arriverait en élevant le taux de l'impôt. Le taux de cet impôt est le plus élevé de tous. Mais il n'a réussi qu'à protéger dans une certaine mesure le trésor de l'Etat. Cette injustice est encore plus grande si l'on prend en considération les centimes additionnels. Le revenu des capitaux est frappé de 6 à 10 p. 100 d'impôt. Il faut ajouter à cela les centimes additionnels de l'Etat qui sont de 153,5 p. 100 et les centimes des départements et communes, et on verra que ce revenu paie

30-40 p. 100 d'impôt, ce qui est exagéré, surtout en le comparant avec les autres impôts.

Le taux progressif pour les revenus de 2.500 à 6.500 dinars est trop élevé, car pour la somme de 4.000 dinars il augmente de 4 p. 100, ce qui est abusif. Il doit procéder par degrés et non par bonds. Il est surtout incompréhensible que le Parlement qui a fait des remarques et des modifications pour les autres impôts ait accepté celui-ci sans aucune difficulté ni modification, bien qu'il ait introduit chez nous la progression pour la première fois.

Le produit de cet impôt est presque constant à cause des défauts cités plus haut. Pour ces quelques dernières années il est presque stationnaire. Mais il est hors de doute que dans un pays qui est en plein développement, et c'est le cas de la Serbie, le produit de cet impôt doive progresser, car ce développement exige des capitaux. D'après les règlements budgétaires des dernières années le produit de cet impôt était le suivant :

| | | |
|---|---|---|
| En 1903 ..... | 242.141,81 | dinars |
| En 1904 ..... | 244,748,53 | — |
| En 1905 ..... | 255.583,33 | — |
| En 1906 ..... | 251.532,84 | — |
| En 1907 ..... | 235.584,80 | — |
| En 1908 ..... | 262.800 | — |
| En 1909 ..... | 239.610 | — |
| En 1910 ..... | 220.280 | — |

En imposant le revenu des capitaux d'un taux si élevé on a voulu qu'il soit plus productif, on a voulu qu'il soit engagé dans des entreprises et qu'il serve au développement du pays, tandis qu'en réalité on a obtenu le résultat tout à fait contraire. Le revenu de cet impôt n'a pas

augmenté, ce qui s'explique par l'augmentation des fraudes et par l'émigration des capitaux.

## IV. — Impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux

### § 1er. — Organisation de cet impôt

Cet impôt frappe les revenus qui proviennent d'un commerce ou d'une industrie. Son assiette est le revenu net d'un commerce ou d'une industrie. Il est payé par tous ceux qui l'obtiennent en plaçant dans les affaires, soit leur capital, soit le capital d'autrui, sans faire de distinction entre ceux qui font des affaires professionnellement et ceux qui les font accidentellement. Et ainsi cet impôt frappe le revenu net provenant à la fois du capital et du travail.

Nous devons remarquer que cet impôt n'est plus en pratique, comme il fut institué par la loi de 1884. Nous donnerons un petit aperçu des changements qui sont survenus dans son application.

Par la loi de 1884 le fond de cet impôt était le capital placé dans le commerce et non le revenu net des entreprises. Sous le nom de commerce étaient comprises toutes les affaires entreprises, soit périodiquement, soit régulièrement, dans le but d'acheter des produits ou des marchandises pour les revendre. Tous ceux qui voulaient entreprendre une affaire devaient faire avant tout une déclaration au « Por. Odelenye » et lui demander la permission d'exercer cette profession. L'impôt était payé d'après la valeur du capital engagé et il était :

| | | |
|---|---|---|
| Pour le capital jusqu'à 2.000 dinars... | | 10 dinars |
| — | de 2.000 à 5.000 dinars. | 15 — |
| — | au-dessus de 5.000 — .. | 3 °/₀₀ dinars |

L'évaluation du capital employé était faite par des commissions d'évaluation au moyen de la déclaration obligatoirement présentée par le contribuable ou par l'extrait authentique des livres des commerçants qui tiennent une comptabilité régulière.

Cet impôt était peu productif. Dans le budget de 1884 il était prévu de 1.380.000 dinars, tandis qu'il ne donna effectivement que 500.000 dinars. Les causes de sa faible productivité venaient des fausses déclarations des capitaux et de la composition des « Por. Odbori » qui ne protégeaient pas suffisamment les intérêts de l'Etat.

En 1900, l'Etat avait besoin d'augmenter ses revenus pour parer aux nécessités budgétaires. Alors le ministre des Finances déposa un projet qui contenait des modifications dans l'imposition du revenu provenant du capital engagé dans l'industrie et le commerce et qui devint la loi du 14 janvier 1900. Cette loi ne devait valoir qu'une année et devait être rapportée aussitôt qu'elle aurait donné au fisc une certaine somme nécessaire pour le budget de 1900. Dès l'année suivante, le Gouvernement déposait un autre projet de réforme de cet impôt.

Par la loi de 1900 les contribuables étaient divisés en deux catégories : ceux qui étaient tenus de publier leurs bilans et ceux qui n'avaient pas cette obligation. L'élément imposable était le revenu brut. Pour les contribuables tenus de publier leurs bilans, l'évaluation du revenu brut se faisait par le bilan de l'année précédente, tandis que pour tous les autres le revenu était évalué moyennant les déclarations contrôlées par des extraits authen-

tiques des livres de commerce ou à leur défaut par les signes extérieurs.

Le taux de l'impôt a varié suivant les catégories, les classes et les villes où se trouve l'entreprise. La première catégorie était imposée de 6 p. 100 sur le revenu brut sans distinction. La seconde catégorie était divisée en classes et on tenait compte de la ville où se trouvait l'entreprise. Dans la première classe de cette catégorie rentraient les entreprises dont le capital engagé était très important. Elle payait 10 p. 100 du revenu brut à Belgrade, 7 p. 100 dans les chefs-lieux de départements et 4 p. 100 dans les autres endroits. Dans la deuxième classe rentraient les entreprises dans lesquelles la part du travail était plus importante que la part du capital. Elle payait 7 p. 100 du revenu brut à Belgrade, 5 p. 100 dans les chefs-lieux de départements et 3 p. 100 dans les autres endroits.

Cet impôt, après avoir donné ce qu'on attendait de lui, fut supprimé et remplacé par la loi du 15 janvier 1901 qui est en vigueur encore aujourd'hui.

La loi de 1901 frappe le revenu net du capital engagé dans les affaires. A cet impôt sont assujetties (art. 45 et 46 de la loi) les personnes qui tirent un revenu en s'occupant d'une façon habituelle ou accidentelle d'une affaire quelconque, comme : les commerçants, les industriels, les artisans, les entrepreneurs de construction, les fournisseurs, les pharmaciens, les banquiers, les brasseurs et tous les autres gens d'affaires. La loi prévoit certaines exemptions de paiement de cet impôt qui sont justifiées par des raisons économiques et humanitaires. Ainsi sont affranchis :

*a*) Les sociétés agricoles et les sociétés d'artisans ;

*b*) Les agriculteurs en tant qu'ils vendent les produits de leur propre exploitation agricole ;

*c*) Les individus vivant du produit de leur « industrie de famille » ;

*d*) Les concessionnaires des entreprises industrielles, affranchis par la loi de concession ;

*e*) Les propriétaires de mines. Ils sont affranchis de cet impôt à cause des taxes très nombreuses que paient ces entreprises ;

*f*) Les personnes qui s'occupent de la vente du tabac, des timbres, des papiers timbrés et des lots de la « Loterie Nationale ».

En plus de ces exemptions, le ministre des Finances peut, après avoir entendu la Direction générale des impôts directs, affranchir pour une part ou pour la totalité de cet impôt, d'une façon provisoire ou permanente, le revenu des sociétés ou associations qui ont pour but le développement moral ou intellectuel et la satisfaction des besoins généraux (art. 48 de la loi).

Par la loi du 15 janvier 1901, le revenu brut au moyen duquel on trouve l'élément imposable, le revenu net de cet impôt, est connu de plusieurs manières. Ainsi, pour ceux qui sont tenus de publier leurs bilans, il est connu par les bilans publiés. Pour ceux qui tiennent une comptabilité régulière on peut le connaître par la production devant la commission d'évaluation d'un extrait authentique des livres, mais la loi n'oblige pas les contribuables à montrer leurs livres. Pour les contribuables qui n'ont pas de livres de commerce ou qui ne veulent pas les montrer, le revenu imposable sera connu, soit à l'aide du capital placé dans les affaires, soit par les chiffres d'affaires de l'année au moyen de la déclaration. Pour cela on suppose qu'un capital placé dans une

entreprise peut rouler quatre fois pendant une année. Dans les affaires qui travaillent avec un capital moindre, comme les cafés, buffets, etc., on suppose qu'il peut rouler dix à douze fois.

Le revenu brut au moyen duquel on arrive au revenu net imposable se trouve, soit d'après le capital placé, soit d'après le chiffre d'affaires annuel. On suppose que le capital placé peut rapporter annuellement un revenu brut de 8-20 p. 100 suivant l'entreprise (pour les pharmacies même 20-40 p. 100). Pour les entreprises où le revenu est déterminé d'après le chiffre annuel, on suppose qu'elles peuvent donner 5 à 15 p. 100 du montant de ce chiffre d'affaires. Pour cela le ministre des Finances, d'accord avec la Chambre de commerce, de l'industrie et des métiers, dresse, pour chaque période triennale, un tableau suivant lequel on doit calculer le revenu brut. Ce tableau contient la classification suivante :

Vu les art. 52, 53, 54 et 55 de la loi fiscale de 1884, la Direction générale des impôts, après entente avec la Chambre de commerce, d'industrie et des métiers, a décidé que pour toutes les entreprises, pour la période triennale de répartition de 1901, on prend comme base pour l'évaluation du revenu des entreprises soumises au paiement d'impôt le capital placé ou le chiffre d'affaires, moyennant le pourcentage exposé ci-contre :

| Numéro | Catégorie de l'entreprise | Capital placé dans l'entreprise | Chiffre d'affaires d'entreprise |
|---|---|---|---|
| | *Pour Belgrade et l'intérieur de la Serbie :* | | |
| I | Les entreprises d'exportation..... | | 1 % |
| II | Les entreprises de commission..... | | 2 % |
| III | Les pharmacies..... | 40 % | |
| | *Pour Belgrade seul :* | | |
| IV | Les entreprises de produits : coloniaux en gros ; manufacturés de coton en gros ; fer en gros ; peaux en gros ; corderies ; vinicoles ; librairies ; minoteries..... | 20 % | |
| V | Les entreprises : manufacturées en gros ; de peaux en détail ; d'épicerie en détail, et les papeteries qui vendent du matériel de bureau ..... | 20 % | 12 % |
| VI | Toutes les autres entreprises..... | 20 % | 15 % |
| VII | Les métiers..... | 16 % | 10 % |
| | *Pour l'intérieur de la Serbie :* | | |
| VIII | Les entreprises : manufacturées ; de fer ; les magasins de modes, et toutes les autres entreprises commerciales sauf les épiceries..... | 20 % | 15 % |
| IX | Les épiceries..... | 20 % | 13 % |
| X | Les métiers..... | 16 % | 8 % |

Pour trouver le revenu net imposable la loi prévoit dans l'article 49 tout ce qu'il faut déduire du revenu brut. Il faut déduire les frais d'entreprise qui sont :

*a*) Le loyer pour les locaux employés ;

*b*) Le traitement des employés et les salaires des ouvriers ;

*c*) Les frais d'éclairage, de chauffage, d'envoi par la poste, etc.;

*d*) Les frais d'amortissement du capital fixe : meubles, matériel, machines, etc.

Pour connaître l'élément imposable, les contribuables sont obligés de présenter leurs déclarations avec les faits et les preuves que prévoit la loi, ou de dire qu'ils donneront les bilans à la fin de l'année s'ils sont soumis à leur publication. Si la déclaration n'a pas de preuves valables ou contient des preuves qui ne sont pas considérées comme valables par la loi, les commissions d'évaluation doivent seules, d'après leur conscience et suivant les règles exposées dans les pages précédentes, apprécier le revenu imposable. Mais seulement, en appréciant ce revenu, elles sont obligées de se servir de certaines indications auxiliaires qui leur donnent la possibilité d'apprécier ce revenu, soit qu'elles le puisent dans la déclaration même, soit que les autorités fiscales le leur procurent, soit qu'elles trouvent la possibilité de le connaître.

Le taux d'impôt est progressif, mais toutes les entreprises ne sont pas soumises au même taux d'impôt. La loi les divise en deux groupes :

Dans le premier rentrent les entreprises commerciales, industrielles, les banques, les bureaux de change, les sociétés par actions et toutes les autres entreprises qui ne sont pas comprises dans le second groupe. Le taux de ce groupe est le suivant :

| | | |
|---|---|---|
| Jusqu'à 2.000 dinars du revenu net. . | 3,5 | p. 100 |
| de 2.001 à 4.000 — . . | 4 | — |
| 4.001 à 6.000 — . . | 3,5 | — |
| 6.001 à 10.000 — . . | 5 | — |
| 10.001 à 15.000 — . . | 5,5 | — |
| 15.001 à 20.000 — . . | 6 | — |
| 20.001 à 25.000 — . . | 6,5 | — |
| au-dessus de 25.000 — | 7 | — |

Dans le second groupe rentrent les entreprises de commerce d'exportation, les artisans et les autres petites entreprises de produits d'alimentation. Si un artisan vend et achète à côté de ses produits les articles qui ne proviennent pas de sa production, il sera classé dans le premier groupe. Le taux de ce groupe est le suivant :

| | | |
|---|---|---|
| Jusqu'à 1.000 dinars du revenu net | 2 | p. 100 |
| de 1.001 à 2.500 — . . . | 2,5 | — |
| 2.501 à 4.000 — . . . | 3 | — |
| 4.001 à 6.000 — . . . | 3,5 | — |
| 6.001 à 8.000 — . . . | 4 | — |
| 8.001 à 10.000 — . . . | 4,5 | — |
| au-dessus de 10.000 — | 5 | — |

Enfin, la loi prévoit le minimum d'imposition, minimum d'impôt que doivent payer les contribuables sans faire attention si l'entreprise a eu des pertes ou des bénéfices. Ce minimum est de 15 dinars pour tous les contribuables excepté les marchands de bétail pour lesquels le minimum est de 60 dinars ; les entreprises tenues de publier leurs bilans, 250 dinars ; et pour les compagnies d'assurances, 750 dinars.

On paie cet impôt semestriellement dans le lieu où se trouve l'entreprise.

§ 2. — **Les défauts et les inconvénients de cet impôt**

Nous avons vu qu'il impose le revenu net de l'entreprise. A ce mode d'imposition on n'aurait rien à remarquer s'il était toujours possible de fixer exactement le revenu net. D'un autre côté nous savons qu'il est très difficile de contrôler l'exactitude des déclarations. A la suite des fraudes on obtient souvent un revenu tout à fait différent de celui qu'auraient les entreprises si le revenu avait été déclaré exactement. Ces fraudes ont pour conséquence l'injuste répartition des charges fiscales, car la partie fraudée n'est pas toujours la même : les uns ont déclaré seulement 1/10, certains 1/4, d'autres 1/2 du revenu. Tout cela a comme conséquence que celui qui a déclaré moins que ce qu'il a réellement paie moins d'impôt, et de là son revenu est imposé d'un taux moindre que celui des contribuables qui ont déclaré leur revenu réel.

S'il était possible de trouver un moyen pour arriver à connaître le véritable revenu net des contribuables, cette manière d'imposition serait sans reproches. Seulement dans ce cas on devrait réduire un peu le taux de l'impot qui est assez élevé, vu les centimes additionnels de l'Etat qui sont 153,5 p. 100 et les centimes additionnels des départements, arrondissements et communes.

Le deuxième défaut de cet impôt est la manière incommode de déclarer le revenu. Les contribuables doivent déclarer leur capital et leurs chiffres d'affaires pour les trois ans suivants. Ils doivent connaître aussi leur revenu. Il est impossible, même aux contribuables les plus consciencieux, de répondre à leur devoir et de déclarer exactement leur revenu futur, car beaucoup de circonstances influent sur le revenu annuel. Il aurait été

plus simple et beaucoup mieux si l'on avait introduit la déclaration annuelle du revenu en prenant pour base l'année écoulée avec un petit pourcentage d'augmentation.

Comme autre défaut on peut citer la classification de tous les revenus en pourcentage de 8 à 20 p. 100 vu les bénéfices qui sont très variables et qui dépendent beaucoup des circonstances. C'est pourquoi les commissions sont souvent obligées d'augmenter le capital et le chiffre d'affaires jusqu'à une somme trop élevée pour arriver au revenu net qui souvent leur est connu, soit par certaines données, soit par leur propre savoir.

Le plus grand défaut de cet impôt c'est l'institution du minimum d'imposition, Par son institution l'inégalité est augmentée dans l'imposition. On peut supposer que certaines entreprises, soit par la mauvaise gestion, soit pour causes imprévues, au lieu d'avoir des bénéfices ont des pertes. Est-il donc juste qu'elles paient encore l'impôt dans ce dernier cas? Cette institution repousse le principe même d'imposition du revenu net, car même en cas de perte on paie l'impôt et on ne la déduit pas. Mais le pire, c'est que par cette institution les petits revenus sont plus imposés que les grands, car il y a de petites entreprises qui n'ont pas de revenus pour payer le minimum prévu.

## V. — Impôt sur le revenu provenant du travail seul

### § 1er. — Organisation de cet impôt

Par la loi de 1884 étaient soumis au paiement de cet impôt tous ceux qui avaient un revenu provenant du travail seul. D'après la nature même de ce revenu, tous

les contribuables étaient classés en deux catégories : les travailleurs intellectuels et les travailleurs manuels.

Les travailleurs intellectuels étaient subdivisés en deux groupes :

*a*) Ceux qui ont un revenu fixe (le traitement) et qui comprenaient : les fonctionnaires, les agents, les employés, etc. Ils paient l'impôt suivant :

Pour un traitement jusqu'à 2.000 dinars. . 1 p. 100
— — de 2.001 à 8.000 — . . 2 —
— — au-dessus de 8.000 — . . 3 —

*b*) Ceux qui ont un revenu variable provenant de leur travail intellectuel, comme les instituteurs, les avocats, les médecins, les pharmaciens, etc. Le taux était pour les instituteurs, les experts, etc., de 2 p. 100, tandis que pour les autres il était de 3 p. 100 sur leur revenu annuel.

Dans la deuxième catégorie rentraient les travailleurs manuels, comme les ouvriers, les porteurs, les cochers, etc. Au point de vue de cet impôt ils étaient divisés en trois classes :

1re classe. — Les travailleurs avec un salaire journalier de 2 dinars. Ils payaient 4 dinars d'impôt par an.

2e classe. — Les travailleurs avec un salaire journalier de 2 à 3 dinars, qui payaient 8 dinars d'impôt par an.

3e classe. — Ceux dont le salaire était supérieur à 3 dinars. Ils payaient 12 dinars d'impôt annuellement.

Plus tard, à cause de l'augmentation constante des besoins de l'Etat, on dut élever le taux de cet impôt et modifier en quelque sorte son organisation. Les plus importantes modifications de cet impôt sont celles du 15 janvier 1901, du 16 décembre 1896 et du 30 mars 1891.

Par la loi du 15 janvier 1901, l'élément imposable de cet impôt est resté le même : le revenu du travail. Seu-

lement on fait une autre classification des contribuables. On impose tous les travailleurs intellectuels et manuels. L'impôt atteint les salaires des ouvriers, les traitements des fonctionnaires et des employés, les pensions de ces derniers et les revenus des professions libérales.

Mais la loi prévoit certaines exemptions du paiement de cet impôt qui ont pour fondement des raisons d'ordre politique, social et humanitaire. Elles visent (art. 58) :

*a*) Les travailleurs intellectuels âgés de moins de 16 ans et les travailleurs manuels âgés de moins de 16 ans ;

*b*) Les personnes non mariées ayant un salaire inférieur à 0 din. 60 par jour ; les individus mariés avec un salaire qui ne dépasse pas un dinar par jour ; les individus qui ne sont pas mariés, mais qui ont à leur charge un de leurs parents et ont un salaire qui ne s'élève pas au-dessus de 1 din. 50 par jour ;

*c*) Les travailleurs manuels et intellectuels dans les cas de maladie, de période militaire ou d'emprisonnement d'une durée de moins de 3 mois, seront libérés pendant 6 mois ; et pour une année entière si la maladie, la période militaire ou l'emprisonnement ont duré plus de 3 mois ;

*d*) Les travailleurs manuels âgés de plus de 60 ans ;

*e*) Les travailleurs intellectuels et manuels, si par suite de maladie ils restent incapables et que leur salaire par ce fait diminue, ne paieront l'impôt que pour la moitié de leur salaire.

Toutes ces personnes ne jouissent de l'exemption que si elles n'ont pas d'autre revenu que celui qui provient de leur travail seul.

*f*) Les mineurs, s'ils sont membres de sociétés de secours mutuels ;

*g*) Les auteurs d'œuvres littéraires.

Comme le revenu des travailleurs ne provient pas de même source et n'est pas égal pour tous, on les divise en travailleurs intellectuels et manuels.

### I. — *Les travailleurs intellectuels*

Ils sont divisés en deux catégories qui sont à leur tour subdivisées en classes.

Dans la première catégorie rentrent les contribuables qui appartiennent à un service quelconque de l'Etat, des départements, des arrondissements et des communes. Ils sont subdivisés en deux classes :

1° Dans la première classe rentrent ceux qu'on considère comme des auxiliaires : les gendarmes, les gardiens, les serviteurs, etc. Ils paient l'impôt à 1 p. 100 du gain annuel.

2° Dans la seconde classe rentrent les employés et les fonctionnaires, élus ou désignés par un décret ou un arrêté ministériel. En font partie :

*a*) Ceux qui sont élus, comme les maires, les conseillers municipaux, etc.;

*b*) Les fonctionnaires et les retraités ;

*c*) Les personnes travaillant au service des particuliers ou des personnes morales, banques, associations, corporations, sociétés, comme les directeurs, les employés, les agents, etc.;

*d*) Les prêtres.

Le taux d'impôt de cette classe est, pour un appointement s'élevant :

| | | |
|---|---|---|
| Jusqu'à 1.000 dinars. . . . . | 1,5 | p. 100 |
| de 1.001 à 1.500. . . . . | 1,8 | — |
| 1.501 à 2.000. . . . . | 2 | — |

| | | |
|---|---|---|
| de 2.001 à 2.500 dinars . . . . . | 2,2 | p. 100 |
| 2.501 à 3.000. . . . . | 2,5 | — |
| 3.001 à 3.500. . . . . | 2,8 | — |
| 3.501 à 4.000. . . . . | 3,2 | — |
| 4.001 à 5.000. . . . . | 3,5 | — |
| 5.001 à 6.000. . . . . | 4 | — |
| 6.001 à 7.000. . . . . | 4,5 | — |
| 7.001 à 8.000. . . . . | 5 | — |
| 8.001 à 9.000. . . . . | 5,5 | — |
| 9.001 à 10.000 . . . . . | 6 | — |
| 10.001 à 12.000. . . . . | 7 | — |
| au-dessus de 12.000. . . . . | 8 | — |

Dans la seconde catégorie rentrent les personnes exerçant une profession libérale quelconque. Elle est aussi subdivisée en deux classes :

1° Dans la première classe rentrent les artisans privés, journalistes, sages-femmes, etc. Le taux de l'impôt de cette classe est le suivant :

| | | |
|---|---|---|
| Jusqu'à 2.000 dinars du revenu annuel. . . | 1,5 | p. 100 |
| de 2.001 à 3.000 — . . . | 1,8 | — |
| 3.001 à 4.000 — . . . | 2 | — |
| 4.001 à 5.000 — . . . | 2,5 | — |
| 5.001 à 6.000 — . . . | 3 | — |
| 6.001 à 7.000 — . . . | 3,5 | — |
| 7.001 à 8.000 — . . . | 4 | — |
| au-dessus de 8.000 — . . . | 4,5 | — |

2° Dans la seconde classe rentrent les avocats et les médecins. Le taux de cette classe est :

| | | |
|---|---|---|
| Jusqu'à 3.000 dinars du revenu annuel. . . | 3 | p. 100 |
| de 3.001 à 4.000 — . . . | 4 | — |
| 4.001 à 6.000 — . . . | 5 | — |
| 6.001 à 7.000 — . . . | 6 | — |
| 7.001 à 8.000 — . . . | 7 | — |
| au-dessus de 8.000 — . . . | 8 | — |

II. — *Les travailleurs manuels*

Ils sont divisés eux aussi en deux catégories :

Dans la première catégorie rentrent les ouvriers et toutes les personnes qui n'ont pas un travail constant et certain, mais qui travaillent chez autrui, comme les ouvriers agricoles, les domestiques, etc.

Leur revenu annuel est frappé de 0,60 p. 100. Ce faible taux est justifié seulement par le fait que les revenus des contribuables de cette catégorie sont trop petits, parce qu'ils gagnent à peine le minimum nécessaire à la vie.

Dans la seconde catégorie rentrent les ouvriers industriels qui ont un travail un peu plus constant, les artisans de tous les métiers s'ils ne travaillent pas avec le concours d'un capital. Leur revenu annuel est frappé de 0,70 p. 100. Le taux de cette catégorie est un peu plus élevé parce qu'on considère que le revenu de ces contribuables est plus assuré et plus constant.

Les ouvriers des deux catégories qui travaillent dans les ateliers de l'Etat, et ceux qui en plus des salaires ont des suppléments en nature ou des gratifications en argent, sont imposés de 1/10 p. 100 en plus.

Cet impôt est payé dans le lieu d'habitation du contribuable. Le recouvrement de cet impôt a lieu, soit au moyen d'une retenue mensuelle (les fonctionnaires et les employés), soit par les règles générales du recouvrement de l'impôt (les professions libérales).

§ 2. — **Les défauts et les inconvénients de cet impôt**

En le comparant aux autres impôts de notre système fiscal, on voit que les revenus des contribuables soumis

à cet impôt sont plus imposés que les revenus provenant du capital, contrairement aux principes de la législation fiscale moderne, et au principe même de justice. Si l'on prend en considération ce fait qu'il est presque impossible de soustraire ces revenus au paiement de l'impôt (pour les fonctionnaires le revenu annuel est exactement connu), il résulte que les revenus provenant du travail seul sont les plus lourdement imposés dans notre système fiscal.

Ensuite, la très grande diversité du taux de l'impôt a pour résultat l'inégalité dans la répartition des charges fiscales. Ainsi, tandis que le taux de l'impôt pour certaines classes de contribuables est de 0,60 p. 100, 0,70 p. 100 et 1 p. 100, il est pour les autres de 7 à 8 p. 100. La différence est très grande. Si l'on ajoute à cela le fait que les ouvriers peuvent en quelque sorte se soustraire au paiement de cet impôt, il résulte que les fonctionnaires et les employés sont la classe la plus imposée en Serbie. Mais ce taux si élevé pour les fonctionnaires vient de ce fait que l'Etat, quand il avait besoin d'argent, recourait toujours au taux de l'impôt des fonctionnaires, car il était sûr de trouver l'argent nécessaire en proportion du taux élevé de cet impôt.

Il est de toute nécessité d'égaliser le taux de l'impôt de ces revenus et de les frapper d'un taux d'impôt proportionnel si on veut obtenir la justice dans l'imposition de ces revenus.

## VI. — La capitation

### § 1er. — Organisation de cet impôt

On attendait de la réforme fiscale de 1884 une augmentation importante des recettes de l'Etat. Mais on

craignait, avec raison, que cette nouvelle réforme ne donnât pas dans les premières années de son application le résultat prévu. On sait par l'expérience que les impôts nouveaux ne sont pas très productifs dans les premières années de leur application. Pour parer à ce mauvais résultat possible de notre nouvelle réforme fiscale, le législateur a laissé temporairement l'ancien impôt: la capitation. Plus tard, cet impôt a perdu son caractère temporaire pour devenir non seulement un impôt stable, mais un des plus productifs de notre système d'impôt moderne.

Par la réforme fiscale de 1884 cet impôt est devenu une capitation graduée. Pour cela tous les contribuables soumis à cet impôt étaient divisés, d'après la somme totale des impôts directs, en cinq classes :

*a*) Dans la première rentraient les contribuables qui payaient plus de 100 dinars par an d'impôt direct. Ils étaient frappés d'un impôt de 24 dinars par tête ;

*b*) Dans la seconde rentraient les contribuables qui payaient de 60 à 100 dinars par an d'impôt direct et leur capitation était de 18 dinars ;

*c*) Dans la troisième rentraient les contribuables qui payaient de 30 à 60 dinars par an d'impôt direct et leur capitation était de 12 dinars ;

*d*) Dans la quatrième rentraient les contribuables qui payaient de 8 à 30 dinars par an d'impôt direct et leur capitation était de 8 dinars ;

*e*) Dans la cinquième, les contribuables qui payaient jusqu'à 8 dinars d'impôt direct et ils payaient 4 dinars de capitation.

La loi du 29 septembre 1899 a modifié ce système de capitation. Par cette loi tous les habitants de la Serbie qui sont majeurs (en Serbie, la majorité commence à

l'âge de 21 ans), y compris les femmes si elles exercent une profession autonome, doivent payer la capitation qui se compose :

*a*) D'un droit fixe, égal pour tous les contribuables soumis à cet impôt, et qui est de 6 dinars par tête;

*b*) D'un droit proportionnel supplémentaire qui est 5 p. 100 de la somme totale d'impôt payée par le contribuable.

La loi prévoit certaines exemptions de paiement de la capitation qui sont les suivantes (art. 74 de la loi) :

*a*) Les mineurs;

*b*) Les personnes âgées de plus de 60 ans;

*c*) Les ministres plénipotentiaires et les consuls envoyés par les puissances étrangères et leur personnel, à la condition qu'ils ne soient pas sujets serbes;

*d*) Les soldats dans les casernes, les gardes frontières et les gendarmes jusqu'au grade de sergent-major;

*e*) Les étudiants;

*f*) Les condamnés à plus d'un an de prison (pour la durée de la condamnation);

*g*) Les invalides;

*h*) Les personnes incapables de travailler qui paient moins de 20 dinars d'impôt direct;

*i*) Les veuves dont le seul revenu est la pension du mari et les femmes sans profession qui ont un revenu ne dépassant pas 500 dinars par an.

Ces exonérations ne sont pas « de jure ». Pour s'affranchir du paiement de cet impôt, il faut adresser une demande à l'autorité fiscale compétente dans le délai prévu par la loi. Passé ce délai, le demandeur perd le droit d'être exonéré pour cette année.

§ 2. — **Les défauts et les inconvénients de cet impôt**

On peut dire que cet impôt a porté la plus grave atteinte au principe proclamé par l'art. 2 de la loi par lequel l'impôt est payé en proportion de la fortune des contribuables. L'introduction de cet impôt a eu pour conséquence que ce système a sanctionné le principe contraire : celui qui est le plus pauvre doit payer plus d'impôts. Qu'il nous soit permis de prouver cela par un exemple. Prenons un pauvre contribuable qui n'a qu'un hectare de terre de deuxième catégorie. Il doit payer 4 dinars d'impôt sur la propriété non bâtie et la capitation de 6 din. 20, ce qui fait 10 din. 20 d'impôt direct sans les centimes additionnels qui augmenteront encore ce chiffre. Si d'un autre côté nous prenons un autre contribuable riche qui possède 100 hectares de terre de deuxième catégorie, il paiera 400 dinars d'impôt sur la propriété non bâtie et la capitation seulement de 26 dinars dont 426 dinars d'impôt. Il résulte que le pauvre contribuable paiera pour un hectare de terre 10 din. 20 d'impôt direct tandis que celui qui est cent fois plus riche ne paiera que 4 din. 26 d'impôt par hectare.

Son deuxième défaut est qu'il porte atteinte au principe de la généralité de l'impôt, car dans l'art. 74 de la loi on prévoit de larges exemptions parmi lesquelles l'exonération des personnes âgées de plus de 60 ans, sans prendre en considération leur état de fortune. Comme base de l'exonération du paiement de cet impôt, il ne fallait pas prendre l'âge du contribuable, puisqu'on n'estime pas la force contributive d'un contribuable d'après l'âge qu'il a, mais d'après la fortune qu'il possède. Comme un pauvre qui n'a pas 60 ans doit payer la capitation, il est sans aucun doute qu'un riche même

âgé de plus de 60 ans pourra payer cet impôt sans aucune difficulté.

On a essayé de corriger autant que possible l'inégalité qui provenait de cet impôt. Dans ce but, par les modifications de la loi de 1899 on a introduit, à côté de la capitation de 6 dinars par tête, la capitation proportionnelle de 5 p. 100 de la somme totale des impôts directs. Mais, étant donné que ce pourcentage est insignifiant, l'inégalité n'a pas été supprimée. Il aurait été beaucoup plus sage pour le législateur d'introduire la capitation proportionnelle à la somme totale des impôts directs ou tout au moins de garder la capitation graduée qui répond davantage aux principes fiscaux que la capitation par tête.

Il est de toute nécessité d'abolir cet impôt le plus tôt possible, car il n'existe plus depuis longtemps dans les pays civilisés. Mais comme c'est un impôt qui, à cause de sa productivité, occupe la deuxième place dans le budget parmi les impôts directs serbes (car il donne au Trésor public plus de 3.000.000 din.), sa suppression produirait un déséquilibre dans les finances de l'Etat. Le déficit créé par sa suppression serait très grand. Il faut le modifier et introduire à sa place une capitation qui aura pour base la somme totale des impôts directs, puisqu'ils sont en quelque sorte la mesure de l'état de fortune des contribuables, au moins pendant le temps pour lequel son application sera indispensable. En introduisant la capitation proportionnelle, on arrivera à atteindre tous les contribuables en proportion de leur fortune, dans la même mesure que les impôts directs qui sont la base de la capitation les atteignent.

## VII. — Impôt sur le chiffre d'affaires (Obrt)

### § 1er. — Organisation de cet impôt

De 1884 jusqu'en 1900, la base de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux était le capital placé. Mais cette base était mal choisie, il y avait de grandes fraudes et le Gouvernement était déjà obligé en 1886 de déposer à l'Assemblée un projet de modification de cet impôt. Son projet était ainsi motivé : « Vu que les revenus provenant du capital engagé en industrie, commerce ou métier sont soustraits facilement à l'impôt. » Il a proposé un impôt nouveau, une sorte de supplément de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux, l'impôt sur l'« Obrt ». Par les lois des 31 octobre 1886, 30 mars 1891 et 16 décembre 1896 on a introduit et organisé cet impôt qui est resté en vigueur jusqu'au 26 octobre 1920.

Au paiement de cet impôt sont soumises (art. 66 de la loi) toutes les entreprises : commerciales, de spéculation, de fourniture et en général celles qui, ayant pour but un profit, nécessitent l'emploi de capitaux. Mais, pour déterminer la base de cet impôt, la loi a divisé toutes les entreprises en deux catégories :

*a*) Dans la première catégorie on prend comme base de cet impôt « l'Obrt » (1) des entreprises ou la valeur des marchandises importées et exportées. A cette catégorie appartiennent les entreprises : commerciales, de spéculation, de construction, de bois, les banques, etc.;

*b*) Dans la seconde catégorie on prend pour base de cet impôt le loyer annuel des locaux occupés par les entre-

(1) Le chiffre d'affaires.

prises. Ici rentrent : les entreprises industrielles en général (les minoteries, les brasseries, les briquetteries, etc., les jardinages, les pâtisseries, les boulangeries, les débits de boissons, les cafés, etc.

A côté de ces deux catégories se trouvent des entreprises pour lesquelles il est très difficile, pour ne pas dire impossible, de fixer « l'Obrt.». Ces entreprises sont imposées d'une somme fixe qui varie suivant les catégories et les classes dans lesquelles elles sont réparties par l'autorité fiscale.

La loi a prévu certaines exemptions du paiement de cet impôt pour des causes économiques et politiques (dans son art. 70). Ainsi, la loi affranchit du paiement de cet impôt: les artisans et leurs produits ; les mines et les minerais ; ceux qui font le commerce en détail des produits manufacturés et coloniaux (parce que ces marchandises paient cet impôt à l'occasion de leur importation dans le pays) ; les articles importés par les consommateurs pour leur usage, excepté les matériaux de construction, meubles, etc.; les articles industriels faits dans le pays, au moment de leur sortie du pays ; les moulins à eau, à vent, etc.; les journaux et les livres à l'entrée et à la sortie, et les articles importés par la « Croix Rouge ».

Le taux de l'impôt est très différent et il consiste en un droit fixe ou proportionnel. Il est étonnant qu'on ne trouve pas ici le taux progressif.

Au paiement du droit fixe sont soumises les banques et les entreprises qui font des opérations de change, les moulins à vapeur et les moulins à eau.

Tous les moulins à vapeur et ceux qui se trouvent sur le Danube ou sur la Save paient annuellement 100 dinars de cet impôt ; tandis que ceux qui se trouvent sur

les autres rivières paient 60 et 40 dinars suivant la classe à laquelle ils appartiennent.

Toutes les banques et les entreprises qui font des opérations de change sont classées, au point de vue du paiement de cet impôt, par l'autorité fiscale en trois catégories. La loi indique la manière d'après laquelle ce classement doit avoir lieu et elle distingue ces entreprises suivant leur importance, la forme et la mesure de leurs opérations. Ainsi :

Dans la première catégorie rentrent les sociétés par actions qui font des opérations de banque et de change. Cette catégorie est divisée en trois classes : la première classe paie 3.000 dinars, la deuxième 2.000 dinars et la troisième 1.000 dinars par an de cet impôt. Les sociétés par action qui ne font pas d'opérations de Bourse et qui n'ont pas un bureau de change ne sont pas frappées de cet impôt.

Dans la seconde catégorie rentrent les banques et les bureaux de change qui ne sont pas des sociétés par actions. Elles sont divisées en deux classes : la première qui paie 1.000 dinars et la seconde 600 dinars par an. Mais, si les entreprises de cette catégorie ne font pas d'opérations de bourse, elles paient : la première 200 dinars et la seconde 100 dinars par an de cet impôt.

Dans la troisième catégorie rentrent les petites banques privées et les personnes qui s'occupent d'une façon habituelle des opérations de prêt à court terme. Cette dernière catégorie paie 2.000 dinars à Belgrade et 1.000 dinars par an de cet impôt dans les autres villes. Les personnes qui font à leurs concitoyens des prêts en nature ne paient pas cet impôt.

Les contribuables imposés pour un tant pour cent de l'élément imposable doivent être divisés en deux caté-

gories : ceux qui le paient d'après le chiffre d'affaires et ceux qui le paient d'après le loyer annuel des locaux occupés par l'entreprise.

Dans la première catégorie rentrent toutes les entreprises commerciales et de spéculation qui travaillent avec des matières premières : de construction, les fournisseurs de l'Etat ; les fermiers et les entreprises du bois. Elles paient 1 p. 100 du chiffre d'affaires ou de la somme indiquée dans le contrat. Les magasins de villages paient 1 p. 100. Mais pour ces magasins on a prévu un minimum d'impôt qui est de 50 dinars. Enfin, toutes les entreprises commerciales et de spéculation qui font le commerce des produits finis, articles industriels ou manufacturés, paient 7 p. 100 du chiffre d'affaires annuel de cet impôt.

Dans la seconde catégorie rentrent les entreprises industrielles en général, les jardinages, les pâtisseries, les boulangeries, les restaurants, les débits de boissons, les cafés, les brasseries, les hôtels, etc. Le taux de cette catégorie est de 4 p. 100 du loyer annuel des locaux.

Toutes les entreprises commerciales ou de spéculation qui importent les matières premières ou les produits manufacturés ou les exportent paient cet impôt à la douane. Son taux est 1 p. 100 de la valeur déclarée des marchandises. De ce fait, cet impôt devient indirect ; il a un contentieux et se recouvre à la manière des impôts indirects. Par le traité commercial conclu avec l'Autriche-Hongrie, cet impôt a perdu de son importance, il est rentré dans les tarifs des douanes. Il n'a fait qu'augmenter seulement le taux des tarifs douaniers.

L'élément imposable de cet impôt est connu au moyen des déclarations obligatoires souscrites par les contri-

buables. Les déclarations sont contrôlées et le revenu apprécié par des commissions, comme nous le savons. Le recouvrement de cet impôt, en tant qu'impôt direct, a lieu par trimestre (en 4 parts). En tant qu'il se présente sous la forme d'un droit de douane, il est perçu dans les bureaux de douane au moment de l'entrée ou de la sortie des marchandises.

Il faut remarquer ici que cet impôt ne rentre pas dans le calcul de la capitation et qu'il n'est pas compté pour l'adjonction des centimes additionnels perçus au profit des départements et communes. Mais il est compté pour les centimes additionnels perçus au profit de l'Etat.

§ 2. — **Les défauts et les inconvénients de cet impôt**

Comme on le voit par le précédent exposé, c'est un impôt « sui generis » et on peut dire avec droit que c'était une invention du législateur serbe jusqu'à la guerre mondiale, car il était inconnu dans les autres pays d'Europe. C'était une spécialité des impôts directs serbes ; une rareté dans le système des impôts directs.

D'après sa destination, il devait être général et comprendre toutes les entreprises, car il était, selon la pensée du législateur, un supplément de l'impôt sur les revenus provenant du capital engagé en industrie, commerce ou métier. Non seulement cet impôt n'a pas atteint son but, mais au contraire il a introduit une plus grande inégalité et a jeté le désordre dans notre système fiscal.

Les entreprises qui sont soumises à cet impôt sont frappées de manières si diverses que le caractère même de cet impôt reste imprécis. Pour les entreprises qui sont frappées d'après le chiffre d'affaires, suivant le pro-

cédé des impôts directs, on dira que c'est un impôt direct ; mais pour les marchandises imposées dans les douanes et les entreprises imposées d'après la somme indiquée dans le contrat, on dira que c'est un impôt indirect.

Le taux de cet impôt est fixé à volonté. Le droit fixe est très injuste car il frappe indistinctement toutes les entreprises de la même catégorie quoiqu'il puisse y avoir de grandes différences entre ces entreprises au point de vue du chiffre d'affaires. Le taux proportionnel n'est pas sans reproches. Il est très malencontreux que le législateur ait eu l'idée de prendre comme base de cet impôt le loyer annuel des locaux. Il aurait été beaucoup mieux inspiré s'il s'était borné à prendre comme base de cet impôt le chiffre des affaires annuelles. Comme estimation du chiffre d'affaires de certaines entreprises on ne peut pas prendre le loyer annuel, qui est aléatoire. Il y a des entreprises qui se trouvent dans le centre de la ville et qui paient un loyer élevé. Elles ont un chiffre d'affaires annuel moindre que certaines entreprises de même catégorie qui se trouvent à la périphérie de la ville et paient un loyer annuel moins élevé.

L'inégalité dans l'imposition, qui est la conséquence de la différence du taux de l'impôt, donne une grande différence dans l'imposition sommaire de certaines entreprises. Par ce fait il est arrivé souvent que des entreprises avec un revenu net égal étaient imposées par cet impôt 2, 3 ou même 4 fois plus que des entreprises de même catégorie avec le même revenu.

Un autre inconvénient de cet impôt est le minimum d'impôt prévu pour les magasins situés dans les villages. En principe, le minimum d'imposition est condamné par la science financière. Nous avons parlé de ce minimum

à propos d'un des impôts précédents et nous ne nous étendrons pas ici sur ce sujet.

Enfin, cet impôt frappe davantage les entreprises qui travaillent avec les produits du pays que celles qui travaillent avec les produits importés, et par ce fait il ne protège pas suffisamment les produits nationaux. Cela est condamnable surtout si l'on pense que cet impôt, qui devait servir de supplément à l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux, aurait dû protéger aussi les produits du pays contre les produits étrangers, surtout à cause de la situation économique et politique du pays dans ce temps-là.

## VIII. — Les centimes additionnels de l'Etat

Les besoins de l'Etat, à ce moment-là, étaient grands et ils exigeaient une augmentation des recettes et, en premier lieu, une augmentation du revenu des impôts directs. Au lieu de chercher des sources nouvelles pour l'augmentation de ce revenu, soit par une réforme fiscale, soit en introduisant des impôts nouveaux, on a procédé à une mesure plus facile, on s'est contenté d'augmenter les centimes additionnels existants. C'était le procédé le plus mauvais qu'on pût imaginer. Par l'introduction des centimes additionnels on a augmenté seulement les défauts et les inconvénients de notre système d'impôt qui, comme nous le savons, a été un système boiteux qui a méconnu les vrais principes fiscaux.

Nous devons dire que les centimes additionnels sont nombreux et très différents et que nous nous bornerons à une brève exposition des centimes additionnels perçus au profit de l'Etat.

Les centimes additionnels perçus au profit de l'Etat sont ceux de droit fixe et ceux qui sont proportionnels.

Les centimes additionnels perçus en tant pour cent se divisent en :

*a*) Centimes additionnels généraux de l'Etat, ceux qui n'ont aucune affectation spéciale. Ils consistent en 75 p. 100 des centimes additionnels permanents, qui furent introduits pour la première fois en 1886 ; et les 25 p. 100 des centimes additionnels généraux temporaires qui se sont maintenus jusqu'à ce jour.

*b*) Les centimes additionnels spéciaux sont les suivants :

32 p. 100 affectés aux dépenses des écoles. Ils furent prévus pour la première fois dans le budget de 1904.

4 $^1/_2$ p. 100, dits centimes de gendarmerie, affectés à l'entretien de la gendarmerie.

5 p. 100 pour les bâtiments militaires.

5 p. 100 dits « de la remonte ». Ils sont institués par la loi du 27 janvier 1901 et sont affectés à l'achat des chevaux et autres fournitures militaires.

7 p. 100 institués en 1898 et affectés aux services « d'intérêt et frais d'amortissement » de l'exploitation des lignes de chemins de fer construites en ce moment.

Pour fixer la somme que le contribuable doit payer comme centimes additionnels, on prend pour base le total des impôts directs payés par lui, excepté la part d'impôt sur l'Obrt, payé dans les bureaux de douane.

Les centimes additionnels perçus en droit fixe sont :

*a*) Le centime de 0 din. 20 appelé « mostarinski prirez » est affecté à l'entretien et aux réparations des ponts. On le paie pour pouvoir passer librement les ponts et il fut introduit en 1896 ;

*b*) De 2 dinars par tête appelé « svéschténitcki bir »

qui est affecté à l'entretien des prêtres. Il a remplacé l'impôt en nature prélevé au profit des prêtres ;

*c*) Enfin de 2 dinars par tête affecté à l'entretien et aux réparations des chemins. Il a remplacé la corvée qui fut supprimée en 1909 mais qui vient d'être réintroduite en 1923.

Par ce petit exposé nous pouvons voir que les centimes additionnels sont très nombreux et très différents. Leur taux est assez élevé, et, si on y ajoute les centimes additionnels perçus au profit des départements et des communes, on arrive à cette extraordinaire constatation que les contribuables paient de 300 à 400 p. 100 de centimes additionnels. Par un taux si élevé on augmente seulement l'inégalité et l'injustice des charges fiscales. Comme conséquence naturelle de ce taux si élevé on constate l'augmentation des fraudes fiscales et la fuite même de l'élément imposable.

Le fait d'un si grand nombre de centimes additionnels est la preuve de l'improductivité de nos impôts directs et de la mauvaise organisation de notre système d'impôts directs. Les législations fiscales modernes tendent à supprimer les centimes additionnels et à faire cadrer les impôts directs avec les besoins de l'Etat en veillant à ce que les principes des législations financières modernes soient sauvegardés. Il est de toute nécessité de réformer notre système fiscal; il est mal organisé, injuste et improductif, comme nous l'avons vu, et devrait être remplacé par un autre système qui répondra mieux aux principes des législations fiscales modernes et qui supprimera les nombreux centimes additionnels qui ne font qu'augmenter les défauts et les inconvénients de notre système d'impôts directs.

SECTION IV

## APERÇUS CRITIQUES SUR NOTRE RÉFORME FISCALE DE 1884

Après ce que nous avons dit, il ne nous reste plus qu'à donner un aperçu critique de la réforme fiscale de 1884. Tout en attirant l'attention de nos lecteurs sur les remarques déjà faites à l'occasion de notre exposé des différents systèmes fiscaux, nous nous proposons d'indiquer ici les idées générales concernant le système tout entier en tant que sujet de critique. A cet effet nous diviserons notre matière en deux parties :

I. — Les questions du fond même de la réforme de 1884 ; comment la réforme a été accomplie.

II. — Le côté technique de la loi de 1884.

### I. — Le côté matériel de la loi de 1884

Tout d'abord qu'il nous soit permis de dire que cette réforme ne répond pas aux principes d'un système fiscal moderne. Ce n'est autre chose qu'une suite de différents impôts juxtaposés, sans une réelle et intime cohésion,

et sans les principes qui devront jouer le rôle de point de départ. Essayons de le prouver.

La réforme devait établir un système d'impôt sur les revenus. Qu'a fait cette réforme? Elle nous a donné des impôts que le système financier d'impôts sur les revenus ne connaît pas.

Le système d'impôt sur les revenus se compose des cinq éléments suivants :

1° Impôt sur les propriétés non bâties ;

2° Impôt sur les propriétés bâties ;

3° Impôt sur le revenu des capitaux ;

4° Impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux ;

5° Impôt sur le revenu du travail.

En plus de ces types d'impôts, notre réforme a encore : la capitation et l'impôt sur le chiffre d'affaires, sur « l'Obrt ». De plus, dans ce système d'impôt, l'élément imposable est tantôt le revenu brut, tantôt le revenu net, et, en ce qui concerne l'impôt sur les propriétés non bâties, la base de celui-ci n'est ni le revenu brut, ni le revenu net, mais quelque chose de « sui generis », elle est l'étendue du terrain ou la valeur vénale du terrain. Alors que dans les autres impôts la base d'imposition est la personne, elle est très différente dans l'impôt sur le chiffre d'affaires, comme nous l'avons déjà exposé en parlant de cet impôt. Il s'ensuit que le législateur n'a adopté aucun principe qui aurait pu donner un type fondamental du système d'impôt, mais que ce système n'est composé que d'un amas incohérent de différentes formes d'imposition.

En se donnant comme un système d'impôt sur les revenus, cette réforme est condamnée d'avance à l'impuissance au sujet de l'imposition sur la fortune, quoiqu'elle eût proclamé ce principe expressément dans

l'art. 2 de la loi du 17 juin 1884. En supposant qu'un système d'impôt sur les revenus puisse répondre aux principes d'imposition sur la fortune, qu'il nous soit permis de jeter un regard sur la loi de 1884 et de voir dans quelle mesure elle a répondu à ce principe d'imposition.

Ce qui attire notre attention, en examinant cette réforme, c'est que ce système d'imposition ne tend pas à imposer le revenu total comme tel, mais au contraire il tend à imposer les différents revenus des contribuables, chacun séparément. Par ce fait même, ce système n'est pas en état de tenir compte de la situation personnelle du contribuable qui doit être toujours prise en considération pour son imposition.

Le système même d'imposition sur les revenus n'a pas été réalisé par la loi de 1884. C'est ainsi que pour quelques-uns des impôts, par exemple l'impôt sur les propriétés non bâties, on a pris pour base non pas le revenu des terres, mais l'étendue du terrain, tout en tenant compte de sès qualités de rendement ou de sa valeur vénale qui n'est pas évaluée suivant la valeur réelle du terrain, mais qui est soumise au jugement d'un corps politique, le conseil municipal, dont l'impartialité et la compétence sont douteuses. Par les autres impôts directs de cette réforme, on impose ou le chiffre d'affaires, ou la valeur des marchandises importées ou exportées, ou le loyer annuel, ou enfin ce revenu n'existe pas pour certains impôts et alors le contribuable est imposé d'après sa personne propre, comme c'est le cas pour la capitation.

L'impôt doit être général, il doit être une obligation universelle qui atteint tous les citoyens d'un Etat. Examinons dans quelle mesure notre réforme a répondu aux

exigences de ce principe. Notre système fiscal n'a pas suivi ce principe jusqu'à ses dernières conséquences.

Pour différentes raisons (économiques, politiques, sociales, humanitaires, etc.), beaucoup de contribuables sont affranchis du paiement de certains impôts. Et ainsi l'on a porté atteinte à la règle de la généralité et de l'universalité de l'impôt. La plus forte infraction à cette règle se trouve dans notre impôt sur les propriétés bâties. Comme nous l'avons vu dans le titre qui parle de cet impôt, toutes les maisons rurales d'habitation, habitées par les propriétaires mêmes, ont été exemptes du paiement de cet impôt et cela pour des raisons d'hygiène.

Comme nous le savons, les habitants des villages étant la plupart du temps les propriétaires des maisons qu'ils habitent, il résulte qu'ils ne paient pas cet impôt, et par conséquent cet impôt n'est pas une obligation générale pour tous les citoyens de l'Etat. Prenant en considération l'énorme majorité des habitations rurales, la Serbie étant un pays agricole, sur l'ensemble des citoyens de ce pays nous ne trouvons qu'un nombre relativement restreint qui paie l'impôt sur les propriétés bâties.

En outre, les artisans sont libérés du paiement de l'impôt sur le chiffre d'affaires, sur « l'Obrt ». C'est par là aussi qu'on a dévié de la règle de l'universalité de l'impôt.

Nous voulons surtout insister sur le principe d'égalité devant les charges fiscales et nous voulons montrer de quelle manière ce principe est sauvegardé dans notre système d'impôt. Le principe de l'égalité des charges fiscales exige que, plus un contribuable est riche, plus il doit prendre sa part des charges publiques au point de vue de l'impôt, et cela proportionnellement à sa fortune.

Cette égalité peut être atteinte, soit par la proportionnalité, soit par la progressivité, soit par la dégressivité de l'imposition. Chacune de ces manières d'imposition a ses partisans et ses défenseurs. Nous n'avons pas à les examiner ici.

Si nous jetons un coup d'œil sur notre loi fiscale de 1884, nous verrons qu'aucune des manières citées ci-dessus n'est suivie, mais que cette loi a confondu ces trois méthodes et qu'elle a même comme taux d'impôt quelque chose qui n'existe pas dans la théorie. Ainsi, pour certains impôts, le taux est un droit fixe. C'est le cas pour la capitation et pour certaines entreprises qui paient l'impôt sur le chiffre d'affaires. Cette manière d'imposition est la plus injuste, car il n'y a pas de proportion nécessaire entre l'imposition et le revenu du contribuable. Pour d'autres impôts, leur taux est proportionnel, mais cette proportionnalité n'est pas la même, elle varie souvent et cela dans le même impôt. Un exemple est celui de l'impôt sur les propriétés bâties. Il est de 3 p. 100, 4 p. 100 et 8 p. 100, suivant la destination de la maison. Pour les autres, ce taux est progressif, ou progressif et proportionnel à la fois. Pour l'impôt sur le revenu du travail toutes les manières d'impositions sont représentées.

Par le fait même de cette différence très grande du taux de l'impôt, il est impossible d'arriver à l'égalité des contribuables devant les charges publiques.

D'après la théorie fiscale, il doit exister un taux d'impôt plus élevé pour les revenus du capital que pour les revenus du travail, tandis que notre loi fiscale impose tout à fait à rebours ces revenus. Elle impose moins les revenus du capital que les revenus du travail. Comme preuve citons le fait que le taux de l'impôt des maisons

d'habitation est de 3 p. 100, tandis que les traitements des fonctionnaires sont imposés de 8 p. 100.

Comme la réforme fiscale de 1884 avait pour but d'imposer les contribuables proportionnellement à leur fortune, il résulte que l'impôt devait frapper seulement le revenu du contribuable. En imposant le revenu net des contribuables avec un taux d'impôt uniforme, on arrivera à l'égalité devant les charges fiscales (publiques). Le principe d'imposition du revenu net des contribuables n'a pas été suivi par le législateur, car on n'impose le revenu net du contribuable que dans l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux.

La règle de l'élasticité de l'impôt n'est pas non plus représentée dans notre réforme fiscale. Cette élasticité admet que les impôts directs ont des qualités qui permettent à l'Etat, par un simple changement de tarif, sans secousse et sans bouleversement économique, de se procurer en cas de crise de très abondantes ressources, ou, dans le cas contraire, de diminuer les charges fiscales de ses contribuables. Cela veut dire que la répartition des impôts doit être ainsi faite que les sommes réparties pourront être facilement augmentées ou diminuées, suivant les besoins de l'Etat. Notre système d'impôt ne répond pas à cette règle, car il ne donne pas à l'Etat les ressources exigées par ses besoins. L'Etat ne pouvait pas normalement, avant la guerre, subvenir à ses besoins par les sommes obtenues au moyen des impôts directs. Il était obligé, comme nous le savons, au lieu d'augmenter le taux de certains impôts, d'introduire ou d'augmenter les centimes additionnels, car ce taux était assez élevé pour certains impôts. Et ainsi l'Etat, dans ce cas particulier, grâce à la non-élasticité de son système fis-

cal, satisfaisait à ses besoins par l'introduction des centimes additionnels.

En relation avec ce fait que l'impôt doit s'adapter aux besoins de l'Etat, il résulte qu'il doit suivre les changements de la matière imposable. Pour arriver à ce résultat, la répartition de l'impôt doit être faite le plus souvent possible, l'impôt doit être réparti chaque année. Mais que voyons-nous dans notre système fiscal ? Suivant la loi du 17 juin 1884, la répartition de l'impôt est triennale, le revenu déclaré au moment de la répartition sert de base d'imposition pour trois années. Mais il est certain que le revenu du pays entier augmente ou diminue constamment chaque année, tandis que le revenu de l'impôt ainsi réparti reste à peu près constant.

En liaison avec cette règle de la productivité de l'impôt. Nous pouvons, sans exagération, dire que nos impôts directs sont improductifs. Cette improductivité de nos impôts directs vient des nombreux défauts et inconvénients et de la mauvaise organisation de notre système fiscal. Ajoutons à cela les dissimulations nombreuses, les défections qui sont faciles dans le système de déclaration obligatoire, et nous verrons que nos impôts ne peuvent pas être productifs. Comme preuve de la non-productivité de nos impôts directs, nous n'avons qu'à citer le fait des centimes additionnels d'Etat qui montent à 153,5 p. 100.

N'ayant pas de statistiques (l'occupation ennemie a anéanti sans pitié toutes les archives de notre Etat) ni de données suffisantes, nous allons essayer de présenter une image incomplète de l'improductivité de nos impôts directs au moyen des budgets de l'Etat et de la comptabilité que nous possédons. Ainsi :

Le produit des impôts directs était en :

| | | | |
|---|---|---|---|
| **1895**..... | 18.805.700 dinars | **1907**..... | 22:408.101,12 |
| **1898**..... | 21.833.925 — | **1908**..... | 21.565.349,31 |
| **1900**..... | 25.517.629 — | **1909**..... | 26.033.219,62 |
| **1901**..... | 23.735.568 — | **1910**..... | 29.267.377,96 |
| **1904**..... | 28.372.000 — | **1911**..... | 32.086.442,06 |
| **1905**..... | 27.966.544,29 | **1912**..... | 25.417.676 din. |
| **1906**..... | 28.911.750 — | | |

Le produit de chaque impôt en particulier était le suivant :

| | **1905** | **1906** | **1907** | **1908** | **1909** | **1910** | **1911** | **1912** |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1° Impôt sur les propriétés non bâties..... | 5.211.688,79 | 5.183.095,56 | 4.416.790,20 | 3.992.173,24 | 4.285.505,43 | 5.229.584,68 | 5.305.940,63 | 4.008,642 |
| 2° Impôt sur les propriétés bâties..... | 600.089,54 | 712.844,99 | 644.843,60 | 637.000 | 656.053 | 774.480 | 838.982,92 | 681.782 |
| 3° Impôt sur les capitaux..... | 255.583,33 | 251.532,84 | 205.884,80 | 262.800 | 239.610 | 220.280 | 289.557,60 | 242.134 |
| 4° Impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux..... | 905.408,29 | 1.009.996,86 | 827.419,80 | 631.800 | 870.500 | 949.660 | 1.146.482,74 | 920.678 |
| 5° Impôt sur le revenu provenant du travail seul..... | 891.118,95 | 955.154,57 | 870.035,49 | 974.000 | 947.160 | 980.000 | 1.192.894,38 | 1.019.681 |
| 6° Impôt sur l'Obrt..... | 3.532.743,01 | 1.053.650,77 | 330.191,50 | 284.918,45 | 320.180 | 308.811,36 | 539.317,95 | 532.305,66 |
| 7° La capitation..... | 3.113.565,87 | 3.226.664,92 | 2.956.180,60 | 2.988.500 | 3.103.197 | 3.328.420 | 3.539.310,85 | 2.277.423 |

Ce tableau nous montre la place qu'occupe dans le budget serbe chaque impôt direct ;

| | **1908** | **1909** | **1910** | **1911** | **1912** |
|---|---|---|---|---|---|
| 1° Impôts directs..... | 10.131.192 | 10.422.205,43 | 11.791.236,04 | 12.852.486,07 | 10.171.645,60 |
| 2° Centimes additionnels d'Etat..... | 11.818.128 | 15.610.864,19 | 17.585.390,05 | 19.327.273,32 | 15.235.030,39 |
| 3° Impôts indirects..... | 51.018.686 | 51.241.001,01 | 56.681.756,88 | 65.737.928,41 | 62.473.049,17 |
| 4° Revenus de l'Etat..... | 19.902.100 | 21.563.794.93 | 23.821.684,50 | 27.370.984 | 28.991.031,47 |
| 5° Recettes diverses..... | 2.783.687 | 2.600.206,26 | 2.411.933,95 | 2.541.112,46 | 2.070.629,93 |
| 6° Recettes extraordinaires..... | | 3.392.401,04 | 4.369.131,83 | 11.467.615,54 | 6.563.793,82 |
| Total..... | 95.293.793 | 105.130.472,86 | 116.581.133,13 | 139.279.614,80 | 125.211.178,44 |

Alors le pourcentage d'impôts directs sur toutes les recettes du budget est le suivant :

| | | |
|---|---|---|
| En **1908**..... | 23,13 % | du total des recettes |
| **1909**..... | 24,76 % | — — |
| **1910**..... | 26,06 % | — — |
| — **1911**..... | 26,92 % | — — |
| — **1912**..... | 20,46 % | — — |

Cependant nous ne pouvons pas terminer ce chapitre sans exposer ici un bon côté de notre réforme fiscale.

Nous voulons parler de la règle de commodité qui est représentée en une bonne mesure dans notre système d'impôt. Cette règle exige que la répartition et le recouvrement de l'impôt soient ainsi faits qu'ils causent le moins de désagrément possible aux contribuables et que ceux-ci paient l'impôt sans s'en apercevoir. Pour le recouvrement des impôts directs, nous avons vu que leur prélèvement se fait dans le temps le plus commode pour les contribuables. Ainsi les agriculteurs le paient après la moisson : les fonctionnaires mensuellement, au moyen des retenues, etc. La répartition même des impôts est très commode, car la grande majorité des contribuables, les agriculteurs, qui représentent 82 p. 100, ne présentent pas leur déclaration pour l'impôt sur les propriétés non bâties et ne se dérangent pas pour la répartition de l'impôt. Leur impôt est réparti au moyen des registres «B» par la transcription de ces registres jusqu'au moment où un changement survient dans les terres.

Nous avons voulu donner ici un simple aperçu général de notre système fiscal et montrer ses défauts en bloc d'après les règles et les principes fiscaux. Pour les défauts et les inconvénients spéciaux à certains impôts, nous renvoyons nos lecteurs aux chapitres qui traitent de chaque impôt en particulier.

## II. — Côté technique de la loi de 1884

Le côté technique de la loi du 17 juin 1884 n'est pas sans reproche. Certaines propositions de la loi ne sont pas claires mais incertaines, ambiguës et contradictoires.

En beaucoup d'endroits nous trouvons des articles déplacés qui sont restés sans application. La division de la loi en titres et sections est mal faite et incomplète. Elle est arbitraire et ne répond pas à un plan systématique. Par le fait des fréquentes modifications et des additions nombreuses qu'a subies cette loi, la liaison et l'harmonie entre les différents impôts directs s'est totalement perdue.

# DEUXIÈME PARTIE

## SECTION I

### LE RÉGIME FISCAL DANS LES TERRITOIRES ACQUIS PAR LA GUERRE BALKANIQUE

Par la guerre balkanique de 1912-1913 ont été libérées et unies au royaume de Serbie les provinces serbes de la Vieille Serbie et la Macédoine qui étaient sous le joug ottoman depuis plus de cinq siècles. L'union territoriale de ces provinces avait pour conséquence l'union administrative et judiciaire ainsi que l'union fiscale avec le royaume de Serbie. Mais la grande différence existant entre le système d'impôt de ces deux provinces et celui du royaume de Serbie. Le défaut de recensement des personnes et des biens, et la condition différente, sociale et économique de ces pays ne permettaient pas l'introduction dans ces deux provinces du système fiscal appliqué en Serbie. D'un autre côté, les impôts prélevés pendant la domination turque ne pouvaient pas survivre à l'annexion de ces provinces par la Serbie, car ils por-

taient toutes les marques, tous les défauts et les inconvénients des impôts turcs, et leur caractère humiliant rappelait trop l'esclavage odieux de plus de cinq siècles. Il fallait donc supprimer le plus tôt possible ce système odieux, rétrograde, humiliant, périmé et injuste, et le remplacer par un autre qui fût plus juste et plus moderne. Ne pouvant pas introduire un système unique pour le pays entier, on s'est décidé à adopter pour ces deux nouvelles provinces un régime provisoire qui devait durer pendant quelque temps et disparaître dès qu'on pourrait le remplacer par un nouveau système permanent et uniforme pour les anciens comme pour les nouveaux territoires.

L'organisation de ce régime provisoire pour les nouveaux territoires est réglée par le décret parlementaire sur la répartition et le recouvrement de l'impôt dans les nouveaux territoires du royaume de Serbie, du 29 janvier 1913, sous le titre : « Décret réglementaire sur l'organisation des nouveaux territoires. »

Ce décret introduit, à la place des nombreux impôts qui étaient levés auparavant, un seul impôt sur la fortune et le revenu global qui est un impôt de répartition. Au paiement de cet impôt sont soumis tous les habitants des nouveaux territoires et les personnes morales s'y trouvant.

Certaines personnes sont exemptes du paiement de cet impôt. Ainsi :

*a*) L'Etat et toutes les institutions publiques ;

*b*) Les institutions privées qui poursuivent un but d'utilité générale ou d'intérêt national ;

*c*) Les fonctionnaires des puissances étrangères, s'ils ne sont pas sujets serbes, pour le revenu provenant de leur emploi ;

*d*) Les édifices appartenant aux puissances étrangères et utilisés pour les légations et les consulats ;

*e*) Les personnes assistées et les invalides dont la ressource unique provenant de l'assistance ne dépasse pas 360 dinars par an ;

*f*) Les soldats et les sous-officiers de l'armée active pour le revenu provenant de la solde ;

*g*) Les ouvriers, s'ils ont moins de 17 ans ;

*h*) Les femmes sans revenu constant ;

*i*) Les personnes exemptées par une loi spéciale.

La somme d'impôt que doivent payer ces provinces est fixée chaque année suivant les nécessités du budget. Sur la proposition du Gouvernement, l'Assemblée fixe dans le budget de chaque année la somme totale de cet impôt. Alors, l'imposition de ces provinces se fait au moyen de la répartition.

La somme totale fixée par la loi financière est répartie entre les départements. Cette répartition est faite par une commission d'imposition (Drjavni Poreski Odbor). C'est une institution administrative qui est composée :

*a*) Des membres de position : d'un conseiller d'Etat élu par ses collègues, qui est en même temps le président de la commission ; du directeur de la Direction générale de l'impôt ; du chef de la comptabilité publique ; d'un chef de service du ministre de l'Economie nationale désigné par le ministre, et d'un fonctionnaire du ministre des Finances nommé par le ministre ;

*b*) Des membres élus : une personne de chaque département (il y en a 12) élue par le préfet.

La commission se réunit chaque année sur convocation du ministre des Finances et après le vote du budget. Le devoir de cette commission est de répartir la somme totale de l'impôt entre les départements en

tenant compte de la force contributive et des conditions économiques de chaque département. Pour répartir le plus justement possible le contingent assigné, la commission doit tenir compte : du nombre des habitants, des maisons et des contribuables, de la superficie totale du département ; celle des terres cultivées, celle des terrains boisés, des friches et des terrains improductifs, de la fertilité des terres, des moyens de communication, du prix des produits sur les marchés les plus proches, des conditions relatives à l'élevage et de l'importance des villes.

La répartition du contingent départemental entre les arrondissements et le chef-lieu du département se fait par une commission fiscale départementale qui doit tenir compte de toutes les données ci-dessus. Elle est composée :

*a*) Des membres de position qui sont : le préfet du département qui est le président ; le membre de la commission d'imposition de ce département ; les sous-préfets et les chefs de tous les « Por. Odelenyes » ;

*b*) Des membres élus qui sont : deux personnes par arrondissement élues par le sous-préfet et deux personnes par chef-lieu de département élues par la municipalité du chef-lieu du département.

La répartition du contingent d'arrondissement entre les communes est faite par une commission fiscale d'arrondissement en tenant compte des éléments précités. Elle est composée ; du sous-préfet comme président de la commission, du chef du « Poresko Odelenye » ; des deux membres de cet arrondissement qui font partie de la commission départementale, et des maires de toutes les communes de l'arrondissement.

Enfin, la répartition du contingent entre les contribuables est faite par une commission fiscale municipale qui est composée : du chef du « Por. Odelenye » (ou d'un fonctionnaire du « P. Od. ») comme président de la commission ; de 12 membres pour le chef-lieu du département, de 6 pour celui de l'arrondissement et de 4 pour tous les autres. La moitié de ces membres est élue par la municipalité, l'autre moitié est nommée par le préfet ou le sous-préfet. Sa tâche est de déterminer l'état de fortune et du revenu de chaque contribuable et ensuite de répartir la somme d'impôt assignée entre les contribuables, de fixer la dette individuelle de l'impôt.

Les contribuables des villes sont astreints à la déclaration obligatoire dans laquelle ils doivent exposer toute leur fortune, tout ce qu'ils possèdent et le genre d'entreprise s'ils en ont.

Les communes des villes ou des villages doivent tenir un registre de tous les contribuables de leur commune. Pour fixer la dette individuelle, la commission municipale procède de la façon suivante : elle compose une liste des contribuables suivant leur fortune en mettant les plus pauvres en premier lieu. Elle dresse cette liste au moyen des registres, déclarations et données obtenues. Selon le nombre des contribuables et leur état de fortune elle répartit le contingent assigné à la commune.

Dans les villages, la répartition est faite de la même manière sauf que les contribuables ne sont pas astreints à la déclaration. Ils sont imposés suivant les registres dressés par les communes.

Mais tous les contribuables de ces provinces ne sont pas imposés de la même manière. Ainsi, par exception, les fonctionnaires et les employés de l'Etat, les retraités jouissant d'une pension de l'Etat et toutes les personnes

qui travaillent d'une façon constante dans une institution de l'Etat et touchent leurs traitements ou salaires dans une caisse publique, ainsi que le personnel des municipalités sont soumis à l'impôt sur les traitements et pensions en vertu de la loi de 14 juin 1884. Mais ces contribuables sont exempts du paiement des centimes additionnels. Nous ne parlerons pas de cet impôt parce que nous l'avons déjà exposé dans notre première partie.

Les ouvriers qui n'ont d'autre revenu que celui de leur travail, les domestiques, les ouvriers agricoles et industriels, etc., paient un impôt particulier, une capitation de 12 dinars par an, sans prendre en considération la quantité de leur revenu. Ils ne sont pas assujettis à la déclaration. Ils sont imposés par les soins des municipalités de leur domicile. Le produit de cet impôt sert à couvrir le déficit causé par les décharges accordées.

Le contentieux est administratif. La Direction générale des impôts est compétente pour toutes les réclamations. La procédure est la même que celle fixée par la loi du 14 juin 1884. Seulement, on ne peut pas recourir en cassation auprès du Conseil d'Etat contre les décisions de la Direction générale des impôts.

Le recouvrement de cet impôt est fait par les soins des communes. Dans les villages c'est le maire, dans les villes les caissiers municipaux, qui en sont chargés. Ils répondent de la somme répartie. Ils envoient mensuellement toutes les sommes perçues aux « Por. Odelenyes » qui exercent le contrôle sur ces personnes.

Le recouvrement de cet impôt se fait partiellement mais le contingent assigné à la commune doit être effectué au plus tard avant le 1er novembre.

Si le paiement n'est pas effectué dans les délais prévus par la loi, on procède au recouvrement forcé, à peu

près de la même manière que dans les anciens territoires.

Le décret prévoit des amendes pécuniaires pour les infractions à ces prescriptions. Elles sont de 10 à 100 dinars. Si le condamné ne les paie pas dans le délai de 2 mois, l'amende sera convertie en prison en comptant 5 dinars pour un jour de prison. Le délai de prescription est de 3 ans.

Nous avons dit que c'est un régime provisoire et qu'il n'a été appliqué que peu de temps. Il est remplacé par le système d'impôt serbe de 1884, par la loi financière de 1920-21. C'est pourquoi nous ne dirons que quelques mots sur son organisation.

Ce régime fiscal est, sans aucun doute, le plus mauvais qu'ait établie la loi de 1884. Par le fait même que c'est un impôt de répartition il a tous ses défauts et ses inconvénients. Ainsi, il ne satisfait pas à deux principes d'une bonne législation fiscale. Il n'est pas constant, car son taux dépend des besoins de l'Etat. Il est incertain, car le contribuable ne sait pas d'avance combien il paiera à l'Etat sur son revenu ; il ne sait pas le taux d'impôt car il ne le paie pas en proportion de sa fortune, mais en proportion des besoins de l'Etat.

Le manque de proportionnalité dans les charges fiscales est encore plus accentué dans la répartition. Premièrement, parce qu'elle n'impose pas le revenu de la Nation pour cette année, mais elle fixe un certain contingent qui est déterminé à volonté, dans la majorité des cas, suivant les besoins de l'Etat. Deuxièmement, la répartition de ce contingent entre les départements et les arrondissements de la part des commissions qui ne connaissent pas suffisamment la force économique et la force contributive du département et de l'arrondissement et qui se contentent seulement d'une estimation superficielle.

## SECTION II

### IMPOT POUR LES INVALIDES

Par les guerres balkaniques de 1912 et 1913, la dette et les dépenses de l'Etat se sont accrues, car l'Etat a pris à sa charge certaines obligations nouvelles parmi lesquelles la plus importante est l'entretien des invalides et de leurs familles. Pour répondre à ce devoir, l'Etat a dû chercher de nouvelles ressources. Il les a trouvées en introduisant par l'art. 3 de la loi financière de 1914, dans les anciennes frontières du royaume de Serbie, un impôt nouveau, « l'impôt pour les invalides ». Le revenu de ce nouvel impôt devait servir exclusivement pour le paiement des pensions d'invalides, victimes des guerres balkaniques.

Sont assujetties à cet impôt toutes les personnes qui ont des immeubles ou des revenus en Serbie. L'assiette de cet impôt n'était pas un objet quelconque, nouveau, mais elle était la somme totale de l'impôt direct et de tous les centimes additionnels de l'Etat. Ainsi, dans l'impôt direct, qui servait de base à cet impôt, rentraient : tous les impôts directs, ainsi que la capitation (6 dinars

par tête et 5 p. 100 de capitation proportionnelle) et les centimes additionnels de l'Etat.

Le taux de cet impôt est progressif. Il est pour la somme des impôts directs et centimes additionnels d'Etat:

| | | |
|---|---|---|
| Jusqu'à 10 dinars . . . . . | 4 dinars d'impôt pour les invalides. | |
| De 10 à 20 . . . . . | 5 — | — |
| 20 à 30 . . . . . | 10 — | — |
| 30 à 50 . . . . . | 14 — | — |
| 50 à 100 . . . . . | 18 — | — |
| . . . . . | | |
| 7.000 à 10.000 . . . . . | 1.500 | — |
| au-dessus de 10.000 . . . . . | 2.000 | — |

Le paiement de cet impôt est un devoir commun à tous les contribuables. Tous y sont soumis et personne n'en peut être exempté, sauf les individus qui, d'après la Constitution, ne paient aucun impôt direct (le roi, le prince héritier, etc.). Même les contribuables qui sont exempts du paiement de certains impôts directs pour les causes citées dans notre exposition antérieure des impôts directs sont soumis au paiement de cet impôt.

Comme la base de cet impôt est la somme totale de l'impôt direct et de tous les centimes additionnels de l'Etat, son évaluation et son recouvrement se font d'après les prescriptions de la loi fiscale de 1884 et de ses modifications. Qu'il nous soit permis de passer outre puisque nous avons traité ce sujet dans le commencement de notre deuxième livre.

La justification de cet impôt se trouve uniquement dans la nécessité pour l'Etat de répondre à ses nouveaux devoirs. Tous les défauts et les inconvénients de notre système fiscal de 1884 retombent sur cet impôt puisqu'il est directement lié à la loi de 1884. En parlant

de chaque impôt séparément nous avons insisté sur leurs défauts et nous pensons qu'il est inutile de revenir sur cette question. Cependant, nous ne pouvons pas terminer notre exposition sans présenter une objection contre le choix du taux de cet impôt. Le taux de cet impôt est mal choisi, incommode et provisoire. Il augmente l'injustice dans la répartition des charges fiscales. Il aurait fallu prendre comme taux de cet impôt la progression pure et non celle fixée par la loi. L'injustice d'une telle progression sera vite prouvée si nous prenons un exemple. Supposons un contribuable qui paie l'impôt direct et les centimes additionnels de l'Etat pour une somme totale de 7.000 dinars, et un autre qui paie 7.001 dinars. Le premier contribuable paiera 1.000 dinars d'impôt pour les invalides, tandis que l'autre, pour un seul dinar de plus d'impôt direct et de centimes additionnels de l'Etat, paiera 1.500 dinars d'impôt. Il résulte qu'un dinar de plus d'impôt direct et de centimes additionnels de l'Etat paie 500 dinars d'impôt pour les invalides. Ensuite, que la base de cet impôt soit 10.000, 20.000 ou 100.000 dinars et plus, on paiera indistinctement 2.000 dinars d'impôt pour les invalides. Et ainsi on arrive à cette conclusion que les revenus plus grands paient moins d'impôt ; ils le paient moins proportionnellement à l'importance du revenu : celui de 10.000, 20 p. 100 ; celui de 20.000, 10 p. 100 et celui de 100.000 ne paie que 2 p. 100.

# LIVRE TROISIÈME

## LE ROYAUME DES SERBES CROATES ET SLOVÈNES

### DE 1914-1918 A NOS JOURS

## LE ROYAUME DES SERBES, CROATES ET SLOVÈNES

### De 1914-1918 à nos jours

Avant de passer à la dernière partie de notre étude, nous sommes obligé de dire quelques mots sur la période qui s'étend de 1914 à 1918, période la plus tragique dans l'histoire du peuple serbe.

La guerre mondiale a produit en 1914 un grand bouleversement dans la vie sociale de notre peuple et toute l'attention a été tournée vers la défense de la patrie, attaquée par des ennemis nombreux et bien préparés. Pour résister à une telle attaque, nous avons été obligés de mobiliser toutes les personnes qui étaient aptes à l'œuvre de la défense nationale.

Cette mobilisation générale de presque tous les hommes a eu pour conséquence un déséquilibre et un arrêt complet dans l'administration de l'Etat. Il en est résulté un grand déficit dans les recettes de l'Etat, surtout dans les impôts directs, qui constituaient une grande partie de notre budget.

L'année suivante, du mois d'octobre au mois de décembre 1915, malgré une résistance héroïque, la Serbie

est écrasée sous le nombre. Ses armées battent en retraite à travers les monts d'Albanie. Le pays reste occupé par les ennemis jusqu'à la fin de l'année 1918.

Pendant ce temps, la Serbie exilée a été obligée de vivre exclusivement des prêts qui lui étaient faits par les puissances alliées (France, Angleterre et Amérique). Le recouvrement de l'impôt était impossible, tout le territoire étant occupé par l'ennemi.

L'Etat dut se contenter de faire payer les impôts aux fonctionnaires de l'Etat et aux retraités réfugiés, qui touchaient régulièrement leur traitement. De même on faisait payer les impôts aux fournisseurs de l'Etat et de l'armée.

Pendant ce temps-là les autorités militaires d'occupation faisaient la répartition d'impôt en Serbie et faisaient payer l'impôt de la façon qui leur était le plus commode.

La base de cette imposition était la loi fiscale de 1884, mais avec de nombreuses modifications apportées par les autorités d'occupation.

Toutes les sommes encaissées au moyen de cette imposition furent utilisées pour l'entretien des troupes ennemies. Les renseignements plus précis, les détails sur la quantité de ces sommes et la façon dont on se servait pour faire payer cet impôt nous sont inconnus, car l'ennemi, en se retirant, a détruit toutes les traces de son occupation.

Passons maintenant au troisième et dernier livre de notre travail.

*
* *

Les rêves du peuple serbe se sont réalisés à la fin de la guerre. Il s'est uni à ses frères croates et slovènes. Cette union a été proclamée par la déclaration du 1[er] dé-

cembre 1918. A partir de ce moment, la Serbie fait partie du royaume des Serbes, Croates et Slovènes.

En nous unissant en un seul Etat politique, il a fallu que nous nous unissions aussi au point de vue administratif, judiciaire, économique, financier et aussi au point de vue des lois fiscales, qui nous intéressent spécialement dans ce travail. Ceci n'a pu se faire aussitôt et voici pourquoi.

Après l'union, nous avons hérité de l'ancienne Autriche-Hongrie divers systèmes d'impôts. Cette dernière, qui était constituée par un grand nombre de nationalités, avait une politique spéciale, qu'elle introduisait même dans les questions fiscales.

Il y avait en effet dans l'ancienne Autriche des lois fiscales qui n'étaient valables que pour une certaine province.

Au moment du partage de l'Autriche, les divers systèmes d'impôt auxquels les nationalités étaient habituées passèrent en héritage aux Gouvernements successeurs. Voilà pourquoi en occupant ces nouveaux territoires nous avons hérité de plusieurs lois fiscales différentes.

Il est de toute évidence que, pendant les premiers temps de l'organisation de notre pays serbo-croato-slovène, il n'était pas possible de s'occuper des questions fiscales avant d'avoir établi les lois constitutionnelles du pays. Cette question fiscale a été mise à l'étude après le 29 juin 1921, jour de la proclamation de la nouvelle Constitution.

Temporairement, jusqu'à la publication de la nouvelle loi fiscale qui sera appliquée à tout le pays et dont le projet se trouve en préparation au ministère des Finances, comme nous le verrons plus tard, on a laissé pour

chaque province spécialement le système fiscal qui existait avant l'union.

Mais comme dans notre travail nous ne voulons nous occuper que des impôts directs serbes, nous donnerons une simple explication du système fiscal appliqué dans les autres provinces de nôtre pays.

Remarquons tout de suite que les provinces de Vieille Serbie, Macédoine et Monténégro sont complètement unies à la Serbie par la loi financière de 1919-20, art. 56 et 57. A ces provinces est donc appliquée, avec de petites modifications, la loi fiscale serbe de 1884.

Depuis l'union jusqu'à aujourd'hui, le royaume des Serbes, Croates et Slovènes a été divisé en quatre provinces dans lesquelles sont appliqués quatre systèmes différents qui sont basés plus ou moins sur le système d'imposition des revenus.

Voici quels sont, brièvement exposés, les systèmes d'impôts de chaque province.

## SLOVÉNIE ET DALMATIE

Le système d'impôt de ces deux provinces est l'ancien système autrichien qui se composait de l'impôt sur les revenus et l'impôt général sur le revenu.

### I. — Impôt sur les revenus

L'impôt sur les revenus était composé de plusieurs impôts qui se subdivisaient en :

#### A. — Impôts réels

Dans ces impôts rentraient :

1° L'IMPÔT SUR LES TERRES.

A cet impôt étaient soumis toutes les terres cultivées ou qui peuvent être cultivées. Il était payé par le possesseur réel des terres. Son assiette était le revenu net cadastral. Le taux de cet impôt était le 20 p. 100 de ce revenu.

2° L'IMPÔT SUR LES EDIFICES.

Il était subdivisé en :

*a*) *Impôt sur le loyer de la maison.*

A cet impôt étaient soumis tous les édifices qui se trouvaient dans les lieux désignés par la loi comme étant soumis à cet impôt et les édifices qu'on loue. L'assiette

de cet impôt était le revenu brut des maisons louées, le revenu touché effectivement. Le taux de cet impôt est 20 p. 100 de ce revenu pour la ville Lyoublyana et 12 p. 100 pour les autres endroits.

*b*) *Impât 5 p. 100.*

A cet impôt qui est de 5 p. 100 du revenu brut étaient soumis seulement les édifices libérés temporairement du paiement de l'impôt sur les édifices (les édifices nouvellement bâtis) et cela pendant la durée de la libération.

*c*) *Impôt appelé « de classe ».*

A cet impôt étaient soumises seulement les maisons d'habitation et il était payé par le propriétaire de la maison. Il était perçu selon le nombre des appartements. Pour cela toutes les maisons d'habitation étaient divisées en 16 classes. Le taux de cet impôt pour la première classe (dans cette classe rentraient les maisons avec 36-40 appartements) était de 1.320 couronnes (1) tandis que la dernière classe ne payait que 9 couronnes d'impôt (maisons avec un seul appartement).

### B. — Impôts personnels

Ils étaient plus nombreux.

1° L'impôt sur le capital engagé dans les affaires.

A cet impôt étaient soumis tous ceux qui s'occupent d'affaires. C'est un impôt de répartition et tous ses contribuables sont divisés en quatre classes :

Dans la première classe rentrent ceux qui ont payé l'année précédente plus de 2.000 couronnes de cet impôt.

---

(1) Monnaie autrichienne valant 1 fr. 05. Mais, depuis 1919, sa valeur est fixée à 0 din. 25.

Dans la deuxième classe ceux de 300 à 2.000 couronnes de cet impôt.

Dans la troisième classe ceux de 60 à 300 couronnes de cet impôt.

Dans la quatrième classe jusqu'à 60 couronnes de cet impôt.

Tous les contribuables d'une même classe dans chaque arrondissement constituent une « société fiscale ». L'impôt est réparti entre les membres de cette société.

2° L'impôt sur les entreprises tenues de publier leurs bilans.

L'assiette de cet impôt est le revenu net de l'année précédente qui est connu au moyen du bilan. Le taux de l'impôt est le 10 p. 100 du revenu net, mais il ne peut pas être moindre que le 10 p. 100 du capital placé dans cette entreprise. Les sociétés anonymes qui distribuent des dividendes supérieurs à 10 p. 100 jusqu'au 15 p. 100 paient en plus 2 p. 100 de cet impôt et celles qui ont des dividendes supérieurs à 15 p. 100, 4 p. 100 en plus. L'élément imposable est connu au moyen des déclarations.

3° L'impôt sur les rentes.

Sont soumis au paiement de cet impôt tous les intérêts du capital. Il est réparti chaque année suivant le revenu de l'année précédente. Le taux de cet impôt est de 10 p. 100 pour les rentes d'Etat qui ne sont pas exemptes d'impôt, de 3 p. 100 pour les intérêts du chiffre d'affaires loué et de 2 p. 100 pour tous les autres.

4° L'impôt sur les traitements supérieurs.

A cet impôt sont soumis les fonctionnaires qui ont des traitements supérieurs à 6.400 couronnes. Le taux de l'impôt est, pour les traitements de 6.400 couronnes, 0,4 p. 100, et il monte progressivement jusqu'à ce qu'il

atteigne le 6 p. 100 pour les traitements de 30.000 couronnes et plus.

5° L'impôt sur les tantièmes.

Sont soumis à cet impôt les tantièmes supérieurs à 5.000 couronnes et son taux est de 15 p. 100.

## II. — Impôt général sur le revenu

Il atteint le revenu dans son ensemble. Sont assujetties à cet impôt toutes les personnes dont le revenu imposable dépasse 4.800 couronnes. Le revenu imposable de cet impôt est connu au moyen de la déclaration et de l'appréciation des commissions. L'élément imposable de cet impôt est le revenu réellement obtenu dans l'année précédente. La répartition est faite par les commissions d'imposition qui se trouvent dans chaque arrondissement. Son taux est progressif. Ainsi :

Pour les revenus de 4.800 à 5.200 couronnes, 90 couronnes d'impôt.

Pour les revenus de 5.200 à 6.000 couronnes, 100 couronnes 50 d'impôt.

Pour les revenus de 96.000 à 100.000 couronnes, 4.841 couronnes d'impôt.

Pour les revenus de 200.000 à 210.000 couronnes, 12.030 couronnes d'impôt.

Pour les revenus supérieurs à 210.000 couronnes, le taux de l'impôt progresse de 6,70 couronnes pour chaque 10.000 couronnes de revenu.

## CROATIE, SLAVÉNIE, BANAT, BATCHKA ET BARANYA

Le système d'impôt de ces provinces est d'origine hongroise. Il est composé de l'impôt sur les revenus, de l'impôt général sur le revenu et de l'impôt sur la propriété et sur les biens.

### I. — Impôt sur les revenus

Il est divisé en :

Les **impôts réels** dans lesquels rentraient :

1° L'impôt sur les terres.

Sont soumis au paiement de cet impôt toutes les terres. Son assiette est le revenu net fixé d'après le cadastre. L'impôt est dû par le propriétaire de la terre. Le taux de cet impôt est de 20 p. 100 du revenu net cadastral.

2° L'impôt sur les édifices.

Il est subdivisé en :

*a*) *Impôt des édifices loués.*

L'assiette de cet impôt est le revenu brut de la maison. Son taux est de 14 p. 100 du revenu brut pour les

lieux avec 15.000 habitants et plus ; de 11 p. 100 pour ceux de 10.000 à 15.000 et de 9 p. 100 pour les localités inférieures à 10.000 habitants.

*b*) *Impôt des édifices non loués.*

Ici, l'assiette de l'impôt est le nombre des appartements de l'habitation. Pour cela tous les édifices sont répartis dans les classes (10 classes) et catégories (3 catégories). Le taux de l'impôt est très différent. C'est le suivant : pour la première classe (un appartement) de première catégorie 6 ; de deuxième 8 et de troisième 12 couronnes par an, tandis qu'il est pour la neuvième classe (avec 14-15 appartements) de première catégorie de 360 couronnes ; de deuxième 480 couronnes et de troisième 600 couronnes par an.

Les **impôts personnels** sont les suivants :

1° Impôts sur les bénéfices industriels et commerciaux.

Les contribuables touchés par cet impôt sont divisés en quatre classes :

Dans la première, les ouvriers des campagnes et ceux des villes, les serviteurs, etc. Le taux de cette classe est progressif et il est de 4,80 à 96 couronnes suivant le revenu.

Dans la deuxième, les propriétaires des terres loués. Le taux de cet impôt est réparti suivant la somme des impôts directs payés l'année précédente.

Dans la troisième, les commerçants, les fabricants, les pharmaciens, les professions libérales et tous ceux qui s'occupent de commerce. L'assiette de l'impôt de cette classe est le revenu net qui est connu au moyen de la déclaration. Le taux de l'impôt est de 10 p. 100 du revenu net.

Enfin, dans la quatrième classe rentrent les fonctionnaires et les employés de l'Etat ou privés. L'assiette de

l'impôt est le traitement ou la pension. Le taux de l'impôt est progressif. Le traitement de 200 couronnes paie 2 couronnes d'impôt jusqu'à ce qu'il atteigne 600 couronnes pour un traitement de 6.000 couronnes. Au-dessus de 6.000 couronnes, l'impôt augmente de 20 couronnes pour chaque 200 couronnes de traitement.

2° Impôt sur les entreprises tenues de publier leurs bilans.

L'assiette de cet impôt est le bilan de l'entreprise. Le taux de l'impôt est de 10 à 18 p. 100 pour les entreprises commerciales ; pour les autres de 12 p. 100 si le revenu ne dépasse 10 p. 100 du capital placé ; 14 p. 100 pour le revenu qui dépasse 10 p. 100 et qui ne dépasse pas 15 p. 100 du capital placé ; 16 p. 100 pour le revenu qui dépasse 15 p. 100 mais ne dépasse pas 20 p. 100 ; 18 p. 100 pour celui de 20 à 25 p. 100 et 20 p. 100 pour le revenu qui dépasse 25 p. 100 du capital placé. Les sociétés de secours mutuels paient 6 p. 100 de cet impôt.

3° Impôt sur les mines.

A cet impôt sont soumis tous les revenus nets des mines, sauf les revenus des mines de métaux précieux. Le taux de l'impôt est de 7 p. 100 du revenu net pour les mines de charbon et 5 p. 100 pour les autres. La répartition de cet impôt est faite par les commissions d'imposition.

4° Impôt sur l'intérêt des capitaux.

Sont soumis à cet impôt tous les intérêts et rentes provenant des capitaux. Le taux de cet impôt est de 2,5 et 10 p. 100 suivant la nature de l'intérêt ou de la rente.

## II. — Impôt général sur le revenu

D'après la règle, l'assiette de cet impôt est le revenu brut de l'année précédente. Le taux de cet impôt est progressif. C'est le suivant :

Pour les revenus de 4.800 à 5.200 couronnes, 96 couronnes ; pour le revenu de 195.000 à 200.000 couronnes, 12.000 couronnes, tandis que pour les revenus supérieurs à 200.000 couronnes il est de 6 p. 100.

Le minimum qui est exempté de cet impôt est prévu par la loi. Il est de 4.800 couronnes. Dans les cas suivants le taux de l'impôt est augmenté de : 15 p. 100 pour les célibataires, 10 p. 100 pour les contribuables qui n'ont qu'un membre dans la famille.

## III. — Impôt sur les biens et sur la propriété

A cet impôt sont soumis : les immeubles, le capital placé dans les biens mobiliers et immobiliers. L'assiette de cet impôt est la valeur effective des biens, laquelle est fixée par estimation. Comme base d'estimation on prend la valeur réelle des biens en circulation.

Le taux de cet impôt est progressif. C'est le suivant :

Pour les biens d'une valeur de 20.000 à 21.000 couronnes, 10 couronnes.

Pour les biens d'une valeur de 4.000.000 de couronnes et au delà, 6 p. 100.

L'estimation de la valeur des biens est faite tous les trois ans par les commissions d'estimation.

## BOSNIE ET HERTZÉGOVINE

Le système d'impôt de ces provinces est d'origine turque. Il est composé d'impôt sur les revenus. Tous les impôts de ce système sont divisés en :

### I. — Impôts réels

1° Impôt sur les terres.

*a*) *Le dixième.*

A cet impôt sont soumis toutes les terres cultivables sans prendre en considération si elles sont cultivées ou non. Sont assujettis à cet impôt les propriétaires ou les possesseurs des terres. L'assiette de l'impôt est le revenu brut cadastral des terres. Son taux est le 10 p. 100 de ce revenu brut. Cet impôt a remplacé l'impôt turc, « la dîme », qui était prélevée en nature.

*b*) *Impôt d'après la valeur des terres.*

A cet impôt sont soumis aussi toutes les terres qui servent à la culture, sans prendre en considération si elles sont cultivées ou non. Ici, l'assiette de l'impôt est la valeur cadastrale de la terre. Son taux est le 4 p. 1000 de cette valeur.

*c*) *Impôt des terres sous les bois.*

A cet impôt sont soumis tous les terrains boisés. L'assiette de cet impôt est le revenu net cadastral. Son taux est le 10 p. 100 de ce revenu. Est assujetti au paiement de cet impôt le possesseur vrai des bois.

2° Impôt sur les édifices.

Il se subdivise en :

*a*) *Impôt d'après la valeur du bâtiment.*

L'objet de cet impôt est la maison avec la cour. Est assujetti au paiement de l'impôt le possesseur de l'objet imposé. Cette assiette de l'impôt est la valeur du bâtiment inscrite dans le cadastre « B ». Son taux est le 4 p. 1000 de cette valeur.

*b*) *Impôt d'après le loyer du bâtiment.*

L'objet de cet impôt est le revenu des bâtiments réellement loués. Au paiement de cet impôt est assujetti le propriétaire du bâtiment loué. Le taux de cet impôt est le 4 p. 100 du loyer réel.

## II. — Les impôts personnels

1° Impôt sur le capital engagé dans les affaires.

Sont assujettis à cet impôt tous les particuliers ou sociétés qui exercent une profession dans un but lucratif. L'assiette de cet impôt est le bénéfice net des professions. Cet élément imposable est connu au moyen de la déclaration. Pour les entreprises tenues de publier leur bilan le bénéfice imposable est constitué sur la base de ce bilan. La répartition de l'impôt est faite par l'autorité fiscale. Le taux de cet impôt est le 3 p. 100 du bénéfice réalisé.

2° Impôt des mines.

A cet impôt est soumis le revenu des mines et des entreprises qui sont en relation avec les mines. L'assiette de cet impôt est le revenu moyen des 3 dernières années. Elle est connue au moyen de la déclaration. Le taux de cet impôt est le 3 p. 100 du revenu net.

3° Impôt des métiers ambulants.

Est assujetti à cet impôt celui qui a la permission d'exercer un métier ambulant. L'objet de cet impôt est le métier même. Cet impôt est perçu au moment de la délivrance de l'autorisation. Il est de 6 couronnes par an pour le patron et de 3 couronnes pour son aide, s'il en a.

4° Impôt sur les traitements.

Sont assujettis à cet impôt toutes les personnes bénéficiant d'un traitement public ou privé ou d'une pension. L'assiette de cet impôt est le traitement ou la pension. Le taux est de 4 p. 1000.

Il faut signaler ici une spécialité de ce système, « l'impôt sur la vente des boissons ». L'assiette de cet impôt est la quantité de boissons (vin ou bière) écoulée dans l'année précédente. Le taux de cet impôt est :

Pour le vin en gros, de 30 couronnes par hectolitre.

Pour le vin en détail, de 20 couronnes par hectolitre.

Pour la bière, de 8 couronnes par hectolitre.

Sur tous les impôts cités on prélève des centimes additionnels de l'Etat. Ces centimes sont très différents et très nombreux. Ils varient de quelques couronnes à quelques centaines de couronnes.

## SERBIE, MONTÉNÉGRO, VIEILLE SERBIE ET MACÉDOINE

On applique dans ces provinces le système fiscal serbe de 1884 avec tous ses impôts et modifications. Ce système fiscal s'est étendu sur les territoires de la Vieille Serbie, Macédoine et Monténégro par la loi financière de 1920-1921, comme nous l'avons dit plus haut.

Toutefois, à cause des difficultés techniques, pour cette première année l'imposition et la perception, dans ces provinces-là, se firent d'après les lois ou les décrets qui existaient jusqu'à ce moment-là.

La loi fiscale serbe de 1884 a subi de grandes et aussi quelques petites modifications qui, à cause de leur durée temporaire, ont été appliquées par les lois financières. Ces lois ont souvent varié, à cause de leur courte durée, et n'ont pas laissé de grandes traces. Qu'il nous soit permis de laisser de côté ces petites modifications pour nous arrêter seulement aux plus importantes.

Par le fait de l'occupation et des dévastations systématiques par lesquelles l'ennemi marqua son intention de ruiner complètement la Serbie, presque toutes les institutions d'Etat furent anéanties, les archives et les registres d'Etat brûlés, déchirés, de sorte que dans la

Serbie libérée tout fut à recommencer. Parmi les livres brûlés ou déchirés se trouvaient les registres « B » qui étaient la seule base de l'impôt sur les propriétés non bâties. On fut donc obligé d'abandonner la manière d'imposition des propriétés non bâties prévue par la loi de 1884 et de faire cette imposition au moyen des déclarations des contribuables. Mais, pour empêcher les dissimulations et les fausses déclarations, le ministre des Finances ordonna de faire la répartition de cet impôt de la manière suivante. A l'aide du livre des répartitions de toutes les communes du royaume de Serbie, on savait la somme totale de l'impôt sur les propriétés non bâties et le contingent de chaque commune de Serbie. Ces livres avaient été préservés de la dévastation générale, tout à fait accidentellement. Et ainsi, tous les contribuables qui avaient présenté leur « livret d'impôt » de 1914 avec la déclaration furent imposés suivant la somme d'impôt sur les propriétés non bâties indiquée dans ce « livret d'impôt ». Le reste des contribuables d'une commune qui n'avaient pas présenté leur « livret d'impôt » furent imposés suivant la déclaration fournie. La différence entre l'impôt réparti de cette manière et le contingent assigné à la commune fut répartie entre les contribuables qui n'avaient pas présenté leur livret d'impôt, par conséquent qui n'avaient pu affirmer au moyen de ce livret leur imposition de 1914.

Dans les provinces de Vieille Serbie et de Macédoine, l'imposition se fit au moyen des déclarations fournies par les contribuables. L'imposition ainsi faite était inscrite dans les registres « B » et servit comme de base de répartition de cet impôt jusqu'à la réforme nouvelle.

L'impôt sur les propriétés bâties a subi une modification. Tous les édifices nouvellement bâtis dans les

villes sont exempts du paiement des impôts directs et de tous les centimes additionnels, sauf du paiement de l'impôt pour les invalides. Cette exemption est prévue par la loi financière de 1920-21 pour obvier au manque d'habitations, car après la guerre il y eut une immigration bien marquée des habitants des campagnes vers les villes. Et c'est là un fait général qui a été constaté dans tous les pays belligérants. La durée de cette exemption est de 20 ans pour Belgrade et de 10, 7 ou 5 ans dans les autres villes, suivant la destination de la maison et le lieu où elle se trouve.

L'impôt sur les capitaux mobiliers n'a pas subi de changement. Il est régi par la loi de 1884 et ses modifications.

Quant à l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux, on a changé le tableau d'évaluation du revenu brut des entreprises. On l'a élargi et agrandi. Cette augmentation était tout à fait naturelle, vu la dépréciation actuelle de l'argent. On fut obligé d'augmenter le pourcentage exprimé dans le tableau pour arriver, même approximativement, au revenu des entreprises.

L'impôt sur le revenu provenant du travail seul a subi deux modifications. Premièrement, tous les revenus des professions libérales (les avocats, les médecins, etc.) sont soumis aux règles de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux. Ces professions sont considérées comme des entreprises. Une modification plus importante de cet impôt est l'exemption des fonctionnaires, des employés et des pensionnés, à partir de 1919, du paiement des centimes additionnels. Cette modification était la conséquence logique de la dépréciation de l'argent et des circonstances économiques du pays. Seuls les revenus des fonctionnaires, employés et pensionnés

ne pouvaient pas être augmentés dans la mesure des autres revenus. L'Etat ne pouvant pas augmenter les revenus de ses fonctionnaires, employés et pensionnés dans la mesure de la cherté de la vie, et pour maintenir autant que possible l'équilibre entre le revenu de ces contribuables et les autres, fut obligé de diminuer leur charge fiscale, de les libérer de certains impôts. Pour cela l'Etat a libéré du paiement des centimes additionnels les traitements et les pensions des fonctionnaires et employés, tandis qu'il a complètement libéré de toute charge fiscale l'indemnité de vie chère de tous ces fonctionnaires et employés.

Malheureusement, la capitation est restée telle qu'elle était pendant la période de 1884 à 1914 quoiqu'elle n'existe plus dans les pays civilisés.

L'impôt sur le chiffre d'affaires a subsisté quelque temps, mais il a été remplacée par un autre impôt que nous étudierons plus loin.

Après la guerre mondiale, l'Etat a pris à sa charge tous les fonds et les institutions qui étaient alimentés par les centimes additionnels spéciaux. Et, pour calculer plus facilement tous ces centimes additionnels de l'Etat très nombreux, on les a réunis en un centime additionnel d'Etat qui est 153,5 p. 100 des impôts directs.

Enfin, vu la difficulté du recouvrement des impôts directs dus pour les années 1914, 1915, 1916, 1917 et 1918, et surtout pour la raison que pendant l'occupation de la Serbie les ennemis avaient prélevé des impôts sur nos sujets, on a libéré du paiement de l'impôt dû pour la période de 1914 à 1918 tous les contribuables sans exception.

*
* *

En exposant ainsi brièvement le système des impôts

directs dans toutes nos provinces nous allons voir certaines réformes faites dans notre législation fiscale. Nous voulons dire que nous étudierons certains impôts directs nouveaux institués pour le territoire entier de notre royaume. Ces impôts sont les suivants.

## I. — Impôt sur les bénéfices de guerre

Pour mettre en équilibre notre budget bouleversé par la guerre mondiale, ou tout au moins pour réduire notre déficit budgétaire, aussi bien que pour satisfaire aux exigences de la justice sociale une loi a été votée sur les bénéfices de guerre, le 6 avril 1920.

Les motifs et la justification de cette loi se trouvent dans l'exposé du ministre des Finances donné en séance du Parlement avant le vote. Qu'il nous soit permis de reproduire ici quelques lignes de cet exposé qui parle de l'institution de cet impôt :

« L'impôt sur les bénéfices de guerre paraîtra un peu bizarre pour un pays comme le nôtre qui a tant souffert pendant la guerre. Mais, si le peuple pris dans son ensemble ne s'est pas enrichi mais s'est au contraire appauvri, il y a un certain nombre d'individus pour qui la guerre a été une bonne affaire, qui se sont démesurément enrichis, et il faut qu'ils fassent maintenant quelques sacrifices en argent qui n'égaleront jamais le sacrifice de leur sang fait par beaucoup de nos frères. »

Nous n'insisterons pas sur la justification de cet impôt mais nous passerons à l'étude même de la loi. Avant tout, nous devons dire que la loi est divisée en trois parties :

*a*) La première parle des côtés matériels et formels en

ce qui se rapporte aux provinces de la Serbie et du Monténégro ;

*b*) La deuxième pose les principes suivant lesquels l'impôt sur les bénéfices de guerre, qui était appliqué dans les anciennes provinces d'Autriche-Hongrie, sera dorénavant en vigueur dans ces provinces avec certaines corrections ;

*c*) La troisième partie qui sera commune au territoire entier du royaume.

I. — Dans la première partie, les provinces de Serbie et du Monténégro, la base de cet impôt est la plus-value de la fortune individuelle quand cette plus-value est due aux événements de guerre. C'est la plus-value du revenu global réalisé pendant la guerre par rapport au revenu d'avant-guerre. Dans le revenu global soumis à cet impôt rentrent toutes les sommes réalisées effectivement.

Les autres traits caractéristiques de cet impôt sont les suivants :

L'évaluation de la plus-value soumise au paiement de cet impôt est faite pour les entreprises tenues de publier leur bilan par les autorités fiscales au moyen du bilan des années précédentes, tandis que pour tous les autres contribuables elle est faite par les commissions de répartition. L'élément imposable est connu au moyen de la déclaration à laquelle sont astreints tous les contribuables qui ont cette plus-value. Elle doit contenir tous les revenus du contribuable, aussi bien que les revenus des personnes qui vivent avec lui ; ensuite tous les revenus qui sont exempts du paiement de l'impôt par des lois spéciales.

Le paiement de cet impôt est une obligation générale pour toutes les personnes qui ont des plus-values pendant la guerre si ces plus-values dépassent la somme de

10.000 dinars par an pour les entreprises tenues de publier leur bilan, ou de 30.000 pour la période de 1914-1918, ou de 15.000 dinars pour 1919 et 1920 pour les autres contribuables. Sont exempts du paiement de cet impôt seulement le roi et le prince héritier qui ne paient aucun impôt selon l'art. 171 de la Constitution et les personnes qui sont exemptées du paiement de tous les impôts par des conventions internationales.

Les autorités fiscales sont chargées de rassembler les déclarations des contribuables et de recueillir tous les faits et les renseignements de plus-value. Si le contribuable ne présente pas sa déclaration dans le délai fixé il sera puni de 10 à 25 p. 100 d'impôt réparti ; s'il ne présente pas sa déclaration sur la deuxième demande des autorités fiscales, il perd le droit de réclamation contre l'appréciation de la plus-value.

Pour l'appréciation de la plus-value sont compétentes les commissions de répartition des impôts directs. Elles basent leurs décisions sur les faits et les renseignements fournis et sur leur propre conscience.

Le taux de cet impôt est progressif. C'est le suivant :

*A) Pour les Sociétés du pays*

40 % de la plus-value qui ne dépasse pas 5 % du capital.
50 % — — dépasse 5 % et ne dépasse pas 10 % du capital
60 % — — — 10 % — — 15 % —
70 % — — — 15 % — — 30 % —
75 % — — — 30 %

*B) Pour les Sociétés étrangères*

50 % de la plus-value qui ne dépasse pas 50.000 dinars.
55 % — — dépasse 50.000 et ne dépasse pas 100.000 din.
60 % — — — 100.000 — — 150.000 —
65 % — — — 150.000 — — 200.000 —
70 % — — — 200.000 — — 250.000 —
80 % — — — 250.000

*C) Pour les autres personnes morales ou physiques*

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 20 % | de la plus-value qui ne | dépasse pas | 2.500 dinars. | | | |
| 30 % | — — | dépasse | 2.500 | et ne dépasse pas | 5.000 | din. |
| 40 % | — — | — | 5.000 | — — | 10.000 | — |
| 50 % | — — | — | 10.000 | — — | 15.000 | — |
| 60 % | — — | — | 15.000 | — — | 25.000 | — |
| 70 % | — — | — | 25.000 | — — | 50.000 | — |
| 75 % | — — | — | 50.000 | | | |

L'impôt doit être réparti de telle manière que, dans tous les cas, il reste au contribuable un minimum de revenu non imposable.

Les réclamations sont admises contre la répartition de cet impôt : pour les erreurs de comptes et d'écriture sont compétentes les « Por. Odel. » ; pour les infractions matérielles ou formelles contre la loi est compétente la Direction générale des impôts directs ; et enfin pour la question de l'importance des plus-values sont compétentes les « Okrujni Poreski Odbori » tandis que pour Belgrade est compétent le « Glavni Poreski Odbor ».

L'« Okrujni Poreski Odbor » est composé : du chef de « Por. Odel. » du département, qui est le président, d'un représentant du commerce, de l'industrie d'un métier et d'un ouvrier, qui sont nommés par leurs chambres respectives ; de deux représentants désignés par le conseil départemental ; d'un représentant désigné par le conseil municipal du chef-lieu de département et de 3 membres fonctionnaires nommés par le ministre des Finances.

Le « Glavni Poreski Odbor » est composé : du chef du « Poresko Odelenye » de Belgrade qui est le président, d'un représentant du commerce, de l'industrie, d'un métier et de l'ouvrier désignés par leurs chambres; de 3 représentants désignés par le conseil municipal de

Belgrade, et de 3 représentants nommés par le ministre des Finances dans l'ordre des fonctionnaires.

La loi prévoit l'assurance du paiement de cet impôt dans tous les cas quand son recouvrement est en danger. Cette assurance est faite au moyen de la saisie et de l'hypothèque. Il est à remarquer que l'assurance du paiement de l'impôt est prévue seulement pour cet impôt spécial, tandis que les autres impôts directs ne la connaissent pas.

Le recouvrement de cet impôt se fait en trois parties : la moitié de cet impôt est recouvrée 30 jours après sa répartition, le 25 p. 100 dans les deux mois suivants, et le dernier 25 p. 100 dans les deux autres mois suivants.

Si l'impôt n'est pas recouvré dans les délais ci-dessus cités, on a recours au recouvrement forcé qui est pareil à celui de la loi de 1884. Le délai de prescription de cet impôt est de 5 ans.

II. — Dans la deuxième partie, comme nous l'avons déjà remarqué, la base de cet impôt était celle appliquée dans ces provinces lorsqu'elles faisaient partie de l'Etat austro-hongrois. Le côté formel et matériel de la loi est resté le même. Seulement, certaines modifications ont été dictées par les circonstances actuelles. Ces modifications sont les suivantes :

Tout d'abord, la validité de la loi a été prolongée pour l'année 1919 et plus tard pour celle de 1920. Puis, sont exemptes du paiement de cet impôt les personnes physiques et morales dont le revenu n'était pas supérieur à 26.000 couronnes en 1918 et à 39.000 couronnes en 1919 De même, sont exempts les traitements des fonctionnaires et les pensionnés. Puis le taux de cet impôt est élevé. Il est fixé d'après le principe dit de « rentabilite »,

et cela uniformément pour tout le royaume des S. C. S. C'est le même taux que celui cité dans la première partie de cette loi.

III. — Quant à la troisième partie qui doit avoir un caractère général, car elle se rapporte au territoire entier, nous pouvons dire qu'elle détermine en général les mesures préventives contre toutes les personnes qui ont acquis certains meubles ou immeubles supérieurs à 15.000 dinars. Et cela pour permettre aux autorités fiscales d'avoir une idée exacte de la force contributive de ces contribuables.

Telle est brièvement exposée la base de la loi sur les bénéfices de guerre. Nous allons en faire maintenant une critique succincte.

Avant tout, nous devons remarquer que c'est une loi temporaire. Sa durée est bornée. En principe, elle doit durer seulement jusqu'à la fin de l'année 1920. Mais il faut rappeler que le délai de prescription est de 5 ans. Par conséquent cette loi sera en vigueur jusqu'en l'an 1925.

Nous avons vu que c'est un impôt direct tout à fait spécial. Son assiette n'est pas un objet nouveau, mais le revenu global du contribuable, ou d'une façon plus précise la plus-value du revenu obtenu pendant la guerre. Le défaut principal dans la première partie de cette loi, suivant notre opinion, est le désir du législateur que cette loi soit la première loi valable pour le territoire entier du royaume S. C. S. Avec ce but, le législateur était obligé en quelque sorte de prendre comme base de cette loi la loi même sur les bénéfices de guerre en vigueur dans les anciennes provinces d'Autriche-Hongrie. On a copié les prescriptions de cette loi pour les

faire passer sur un terrain nouveau dont les conditions économiques et sociales ne ressemblent en rien à celles de l'ancienne monarchie. Pour les provinces de Serbie ou de Monténégro, cette loi devait prendre pour base les circonstances exceptionnelles de ces provinces après la guerre. Elle devait être déterminée d'une manière simple, claire et précise et avoir pour but de frapper seulement les personnes qui, grâce aux circonstances et à leur position dans la société, sont arrivées à posséder une fortune considérable. Cette loi au contraire a désigné comme contribuable toutes les personnes, sans distinction, qui ont une plus-value de leur fortune de 15.000 dinars, sans prendre en considération ce fait banal que la valeur acquisitive de l'argent par suite de la guerre s'est affaiblie tandis que la valeur des produits a augmenté. Le défaut fondamental de cette loi a fait que presque tous les habitants de la Serbie et du Monténégro ont été déclarés nouveaux riches. Ce défaut d'une part, le moment manqué d'autre part, car on a introduit cette loi en 1920, ont fait que la loi n'a pas donné les résultats prévus. Elle qui devait, par son but fiscal et son fondement de justice sociale, donner à l'Etat des ressources importantes, n'a presque rien produit, suivant le mot du référendaire du ministre des Finances dans la séance du Parlement (la section de la commission législative du 17 novembre 1921). Et cela à cause de sa base défectueuse, de son application compliquée et son emploi retardé. La meilleure critique de la valeur et de l'importance d'une loi est lorsqu'elle donne un résultat négatif, malgré le but fiscal qu'elle se proposait. A notre avis, il n'y a aucun intérêt pratique à entrer dans les détails de certaines dispositions de cette loi après le

jugement général porté ci-dessus. Nous nous dispenserons donc d'y insister.

## II. — Impôt pour les invalides

Pour pouvoir entretenir les invalides et leurs familles qui sont à la charge de l'Etat en très grand nombre, on a étendu la loi pour les invalides instituée en Serbie en 1914 au territoire entier du royaume des Serbes, Croates et Slovènes par la loi financière de 1920-21 (art. 83 à 89).

Dans le fond, la répartition et le recouvrement de cet impôt sont restés les mêmes, seulement on a changé le taux de l'impôt. Son assiette est la somme totale des impôts directs, plus les centimes additionnels d'Etat, qui sont de 153,5 p. 100. Le taux est progressif d'après le modèle suivant :

Jusqu'à 20 dinars d'impôts directs et de centimes additionnels d'Etat, on paie 2 dinars d'impôt ;

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| Jusqu'à | 50 | dinars, | on paie | 6 | dinars |
| — | 100 | — | | 12 | — |
| — | 200 | — | | 24 | — |
| — | 350 | — | | 37 | — |
| — | 500 | — | | 62 | — |
| — | 700 | — | | 87 | — |
| — | 1.000 | — | | 125 | — |
| — | 1.500 | — | | 189 | — |
| — | 2.000 | — | | 260 | — |
| — | 3.000 | — | | 420 | — |
| — | 4.000 | — | | 600 | — |
| — | 5.000 | — | | 800 | — |
| — | 7.000 | — | | 1.190 | — |
| — | 10.000 | — | | 1.800 | — |
| — | 15.000 | — | | 2.850 | — |

au-dessus de 20.000 dinars, 20 p. 100.

Comme nous le voyons, on s'en est tenu à la progression dans les chiffres fixes avec tous les défauts et les inconvénients montrés lorsque nous avons parlé de cet impôt dans notre livre deuxième. Seulement une modification a été faite pour les contribuables de 20.000 dinars et plus en introduisant le taux proportionnel de 20 p. 100.

Comme cet impôt est lié aux autres impôts directs qui lui servent de base et que nous avons suffisamment étudiés, nous n'insisterons plus à son sujet. Cependant, nous sommes d'avis qu'il est de toute nécessité de remplacer le taux de cet impôt par la progression pure et simple qui permettra de frapper plus justement les revenus.

Le produit de cet impôt était en 1922 de 44 millions 988.566 din. 31.

### III. — Impôt sur le chiffre d'affaires

A l'exemple des autres Etats européens et ayant en vue la diminution du déficit budgétaire ainsi que la nécessité par l'Etat de se créer de nouvelles sources de revenus, on avait introduit par la loi financière de 1920-21 (art. 127) un nouvel impôt, l'impôt sur le chiffre d'affaires, dans les mêmes conditions que les autres Etats qui participèrent à la guerre. Par son introduction on a aboli l'impôt sur « l'Obrt » qui était en vigueur dans les territoires du royaume de Serbie, comme nous l'avons déjà vu.

La loi qui fixe cet impôt a subi deux rédactions. La première avait été inspirée de la loi française du 25 juin 1920 qui détermine la taxe sur le chiffre d'affaires. Elle établissait que toutes les ventes effectuées, toutes les

affaires commerciales et financières étaient sujettes à cet impôt, qui devait être payé sur la base des livres de vente tenus par les contribuables. Mais cette loi ne fut jamais mise en vigueur à cause de la résistance des milieux commerciaux et industriels. Selon le compromis intervenu entre le ministre des Finances et les représentants de ces milieux, à la rédaction mentionnée fut substituée une autre rédaction fondée sur des principes opposés. Suivant la dernière rédaction de cette loi, en vigueur à partir de 26 octobre 1920, les articles relatifs à cet impôt ont été changés et complétés de sorte que la tenue des livres de vente pour toutes sortes de commerce a été abolie, à l'exception des entreprises industrielles. L'assiette de cet impôt est la somme de l'impôt direct des bénéfices industriels et commerciaux et les centimes additionnels d'Etat ou le chiffre d'affaires effectués, ou des droits de douane d'importation et d'exportation.

Etaient assujettis à l'impôt sur le chiffre d'affaires :

1° Toutes les personnes faisant habituellement des opérations commerciales ; et les personnes, même non commerçantes, faisant occasionnellement les mêmes actes ;

2° Les entrepreneurs, les fournisseurs et autres qui font des affaires en vertu d'une profession ;

3° Les personnes physiques et morales qui font des affaires financières ;

4° Les commissionnaires qui font des affaires et des ventes pour le compte de leurs commettants ;

5° Les personnes qui vendent des bestiaux pour lesquels on délivre un passeport.

La loi a aussi prévu l'exemption de cet impôt. Sont exempts :

1° L'Etat et ses institutions ;

2° Les communes et les corps autonomes pour les affaires d'intérêt général ;

3° La banque privilégiée de l'Etat serbe, croate et slovène ;

4° Les marchands de produits monopolisés par l'Etat;

5° Les produits de l'industrie familiale ;

6° Les agriculteurs, pour la vente de leurs propres produits.

En outre, le ministre des Finances avait le droit d'exempter aussi :

1° Les sociétés agricoles, de production et de consommation, si elles ne partagent pas leurs bénéfices, ainsi que toutes les sociétés et institutions avec un but humanitaire ;

2° Les communes, les corps autonomes et les institutions qui ont pour but l'approvisionnement en vivres des habitants.

La répartition et le recouvrement ont été déterminés de plusieurs façons ;

1° Pour les marchandises exportées ou importées, passant par les douanes, le recouvrement est effectué par les douanes elles-mêmes de la manière suivante :

*a*) Outre les droits de douane sur les marchandises importées, on doit payer une somme égale d'impôt et l'agio en surplus ;

*b*) Sur les marchandises exportées, une moitié des droits payés pour ces marchandises ;

*c*) Sur les marchandises de luxe, la somme égale au droit d'importation relative à cette marchandise, l'agio et 10 p. 100 en surplus de la valeur des marchandises importées.

2° Pour les entreprises commerciales et les métiers soumis à l'impôt sur les bénéfices commerciaux, l'impôt

sur le chiffre d'affaires est égal à l'impôt sur les bénéfices commerciaux de ces contribuables avec les centimes additionnels d'Etat. Son recouvrement se fait de la même manière que pour les impôts directs de la province à laquelle appartient le contribuable.

3° Pour les entreprises industrielles cet impôt est de 1 p. 100 du prix de vente de leurs produits. Ces entreprises sont tenues de tenir le livre de vente de leurs marchandises. L'impôt est payé sur la base de ce livre et cela trimestriellement.

4° Enfin, les entrepreneurs, fournisseurs, fermiers et autres qui font des affaires pour le compte de l'Etat paient cet impôt au 1 p. 100 de la somme contractée. Ils le paient au moyen de retenues chaque fois que l'Etat solde les sommes contractées. Dans le cas de vente de bétail, il est de 1 p. 100 du prix de vente.

Pour les banques et les sociétés anonymes qui sont tenues de publier leur bilan cet impôt est de 2 p. 100 du revenu brut déclaré dans le bilan.

Pour le recouvrement forcé et les amendes sont en vigueur les prescriptions des lois fiscales sur le recouvrement spécial à la province. La prescription se fait selon les dispositions de la loi fiscale de la province à laquelle appartient le contribuable.

Cet impôt, à cause de ses nombreux inconvénients, ne répondait pas aux conditions économiques et sociales de notre pays, et c'est pourquoi il n'a été en vigueur que peu de temps. Il n'a pas donné de résultats satisfaisants. Au contraire, à cause de son ensemble non organique, et comme ayant outrepassé la loi par les compléments qu'il y a ajoutés, et par le règlement qui a débordé la loi, il a perdu le caractère d'un impôt indépendant et il a été, comme l'avait dit le ministre des Finances dans l'exposé

des motifs pour l'introduction de l'impôt sur la circulation des biens (*promète*) (1) : « dans sa partie prépondérante un prêt temporaire fait au trésor d'Etat et non le revenu effectif de l'Etat ».

Qu'on excuse notre brièveté à propos de cet impôt qui a été effectivement en vigueur moins d'une année. Nous parlerons maintenant de celui qui l'a remplacé.

## IV. — Impôt sur le « promète »

Cet impôt a été introduit par le règlement du 27 juin 1921, qui est devenu la loi du 31 janvier 1922. Son application a commencé le 1er octobre 1921.

La base de cet impôt est le *promète* fait des choses et des services personnels exécutés avec un but lucratif. Pour qu'un *promète* soit soumis à cet impôt il doit contenir les éléments suivants : avoir un but lucratif, être fait dans le pays, soit qu'il soit fait habituellement ou occasionnellement, être supérieur à 5.000 dinars. Sont assujetties à l'impôt sur le *promète* toutes les personnes physiques et morales qui participent à l'accomplissement de *promète*. Pour cela, tous les contribuables sont divisés en : ceux qui le font au moyen d'une entreprise, sans entreprise, et ceux qui le font occasionnellement. L'impot est fixé au moment de la réception de récompense (de prix).

Du paiement de cet impôt sont exempts :

*a*) L'Etat, pour la poste, le télégraphe et le téléphone, l'Etat et les corps autonomes pour le *promète* des biens avec un but d'intérêt public ;

---

(1) *Promète* signifie la circulation, le trafic, l'échange.

*b*) Les sculpteurs, les peintres, les écrivains, les compositeurs, pour leurs produits artistiques, aussi bien que les agriculteurs pour leurs produits agricoles de toutes sortes ;

*c*) Les immeubles et tous les droits attachés aux immeubles ;

*d*) Le *promète* d'exécution, d'expropriation et de réquisition ;

*e*) Le *promète* pécuniaire ;

*f*) Le *promète* des produits monopolisés ;

*g*) Le transport des personnes ou des choses par chemins de fer, tramways et bateaux à vapeur ;

*h*) Les contrats d'assurances de quelque nature qu'ils soient ;

*i*) Les annonces et les publications soumises au paiement des taxes ;

*j*) Les produits de l'industrie familiale ;

*k*) La nourriture des apprentis et serviteurs.

Pour le recouvrement et la répartition de cet impôt vis-à-vis des contribuables qui exercent une entreprise, sont compétentes les autorités fiscales chez lesquelles ils paient l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux : pour les autres, les autorités fiscales dans le territoire duquel il est fait.

Cette loi introduit la tenue des livres de vente des marchandises, le droit d'inspection des locaux d'entreprise et le droit de contrôle des livres de *promète* fait.

Par suite des protestations très nombreuses de la part des contribuables, on a supprimé, par l'art. 116 de la loi financière de 1922-23, l'inspection des locaux et le contrôle des livres. La tenue des livres n'est obligatoire que pour les contribuables qui ont un *promète* supérieur à 360.000 dinars par an et les entreprises tenues de

publier leur bilan. Ces livres régulièrement tenus servent de preuve pour le chiffre de *promète* fait.

Les autres contribuables, ceux qui ne sont pas tenus de produire ce livre, doivent, dans les délais prévus par la loi, présenter leur déclaration dans laquelle sera marqué le *promète* fait.

L'élément imposable de cet impôt est donc connu au moyen de la déclaration. Il est apprécié par les commissions de répartition qui doivent baser leurs décisions, soit sur les livres de vente, soit sur les renseignements et les déclarations, ou enfin sur leur propre conscience. Si les contribuables ne présentent pas leurs déclarations dans les délais prévus, ils perdent le droit de réclamation contre les décisions des commissions de répartition. Le taux de cet impôt est 1 p. 100. Dans le cas d'inexactitude ou de tenue irrégulière des livres, des peines et des amendes sont prévues en vue de protéger les intérêts de l'Etat.

Le système d'impôt est imité à tous les points de vue du même impôt qui est prélevé en Allemagne, Autriche et Tchéco-Slovaquie. On peut dire de prime abord que cette loi est meilleure que la loi précédente sur le chiffre d'affaires, dans sa partie matérielle et formelle. Le but de cette loi était de saisir tout le *promète* fait avec un but lucratif, exercé sur le territoire du royaume des Serbes, Croates et Slovènes. Mais tandis que, d'une part, ce but est atteint, car au paiement de cet impôt est soumis l'Etat lui-même pour les affaires nombreuses dans lesquelles il apparaît comme une personne privée ; d'autre part, il reste inopérant, car cet impôt ne frappe pas certains objets qui devraient lui être soumis vu le but de la loi. Ainsi, on voit que parmi les objets non soumis à cet impôt s'en trouve un bien important : le

*promète* en argent. Il est incompréhensible que la loi n'ait pas atteint cet objet car elle avait la possibilité de le saisir.

Par l'exemption des produits agricoles du paiement de cet impôt on a une infraction à la règle de la généralité, car la charge de cet impôt est tombée sur la minorité des contribuables. D'après la statistique, nous avons dans notre pays 80 p. 100 d'agriculteurs. Leurs propres produits ne paient pas cet impôt qui tombe sur les autres 20 p. 100 composés de marchands, d'artisans et de certains travailleurs intellectuels. La justification de cette exemption nous est inconnue, à moins qu'elle n'ait été dictée pour des raisons politiques ou l'impossibilité de contrôle, ou enfin une régie qui serait devenue très coûteuse et qui aurait englouti sûrement une partie très importante du revenu de cet impôt sur les produits agricoles.

Ensuite, cette loi ne pouvait pas donner les résultats prévus, et cela pour plusieurs causes. Tout d'abord, c'est une nouvelle loi. Nous savons que toute nouvelle loi fiscale donne dans le commencement de son application des revenus moindres que ceux qu'elle pouvait donner. Ensuite, les autorités fiscales qui étaient chargées de son exécution n'avaient pas suffisamment de temps libre et ne pouvaient pas fixer leur attention sur l'application de cette loi, car elles étaient débordées par les nouveautés financières si nombreuses en ce temps à cause des besoins de l'Etat. En outre, le personnel financier n'était pas suffisant et il n'avait pas de caractère national dans les anciennes provinces d'Autriche-Hongrie, sauf en Slovénie, ce qui le rendait indifférent aux intérêts de sa patrie. Enfin, ce que nous devons surtout faire ressortir, c'est que les contribuables, à

cause d'une conception insuffisante de l'unité de l'Etat et d'un défaut de conscience nationale sur la justice des impôts, ont tout fait pour se soustraire autant que possible au paiement de cet impôt. Ainsi, cet impôt, vu le *promète* entier du royaume qui est de 50 milliards selon l'évaluation des spécialistes, était prévu, pour les raisons exposées, dans le budget de 1921-22 à 400 millions, mais plus tard ce chiffre est descendu à 250 millions. Pourtant, suivant les données que nous possédons, il a rapporté dans sa première année d'application 80.691.839 din. 26. Il faut enregistrer avec plaisir que cet impôt a donné déjà dans sa deuxième année d'application un surplus de revenu qui monte à 77 p. 100; en 1922-23 il a donné 141.624.074 din. 98.

Une autre cause de la faible productivité de cet impôt est l'impossibilité pour les autorités constituées de faire une application complète de cette loi.

En terminant, nous devons insister encore sur ce fait qu'une des causes qui rendent difficile l'application de cette loi est sa constitution même et sa rédaction au moins dans sa partie principale. Cette loi est tirée de l' « Umzatzsteuer » allemand. Elle a accepté les clauses qui ne peuvent pas être appliquées dans notre vie sociale et économique, et d'autre part, ne prenant pas suffisamment en considération les conditions économiques de notre pays, elle laisse beaucoup de points non résolus et par ce fait elle a mis des entraves à son application.

## V. — Les centimes additionnels d'Etat

La dépréciation continuelle de notre monnaie nationale et la nécessité d'équilibrer notre budget ont exigé

l'introduction, dans les douzièmes provisoires pour les mois de juillet, août et septembre 1923, d'un centime additionnel temporaire et extraordinaire sur les impôts directs existants et du centime additionnel d'Etat. Ce centime additionnel temporaire et extraordinaire devait donner à l'Etat les revenus nécessaires à ses besoins, en attendant la nouvelle réforme fiscale, le nouveau système d'impôts directs qui doit s'étendre à tout le territoire du royaume des Serbes, Croates et Slovènes. Selon les art. 15, 16 et 17 sur les douzièmes provisoires cités :

« Pour 1923 on institue temporairement un centime additionnel d'Etat extraordinaire qui a pour base la somme totale des impôts directs et des centimes additionnels d'Etat. Ce nouveau contime additionnel est le suivant :

» *a*) Pour l'impôt sur la propriété non bâtie, sauf celui de la première catégorie, en Serbie et au Monténégro (les jardins, les places, etc.), 5 dinars sur chaque dinar d'impôt et de centimes additionnels d'Etat ;

» *b*) Pour tous les autres impôts directs (y compris les terrains de première catégorie en Serbie et au Monténégro), 30 p. 100, c'est-à-dire 30 dinars sur chaque 100 dinars d'impôts directs et de centimes additionnels d'Etat.

» A ce nouveau centime additionnel d'Etat ne sont pas soumis :

» *a*) Les impôts pour les invalides, les traitements et pensions des fonctionnaires d'Etat et des corps autonomes et l'impôt sur le *promète ;*

» *b*) Les centimes additionnels (2 dinars pour les ecclésiastiques) prélevés en Serbie et au Monténégro...).

» Ce nouveau centime additionnel est lié, à tous les points de vue, à sa base. Il n'entre pas en considération pour le *census* fiscal et ne peut être pris comme mesure

d'acquisition ou de perte de certains droits des contribuables. Sur ce centime additionnel on ne peut prélever aucun autre centime additionnel, soit d'Etat, soit des autres corps autonomes. »

L'institution de ce nouveau centime additionnel n'a fait qu'augmenter l'inégalité des charges fiscales. Cette augmentation est lourde, surtout pour les propriétés non bâties. En instituant ce nouveau centime additionnel il fallait prendre en considération la situation économique des contribuables et exempter de son paiement tous les contribuables pauvres qui n'ont pas de terres en leur possession ou bien des propriétés de 2 hectares seulement. De même, du paiement de ce nouveau centime additionnel on devait libérer la capitation, car elle frappe déjà très lourdement et non proportionnellement les contribuables. Et c'est pourquoi une somme assez importante de ce centime additionnel sera impayée — restera due — car les contribuables très pauvres ne pourront pas y faire face.

Ce nouveau centime additionnel doit donner à l'Etat 500.000.000 de dinars. Son revenu dépendra de la base de répartition des impôts directs et des centimes additionnels d'Etat, car il est une partie intégrante de ces impôts directs et des centimes additionnels d'Etat. Il est soumis aux changements et variations qui peuvent affecter les impôts qui lui servent de fondement.

En plus de ce centime additionnel d'Etat temporaire et extraordinaire, l'art. 22 des douzièmes provisoires a introduit le système de la corvée pour la réparation des voies de communications. Cette réparation des routes par la force nationale doit être faite deux fois par an, au printemps et en automne, pendant sept jours au plus chaque fois. A la corvée sont soumis tous les citoyens

mâles du royaume, de 18 à 50 ans. Mais cette corvée peut être évitée par ceux qui préfèrent verser une certaine somme. Dans ce cas une journée de corvée remplacée par un versement dépend de la somme d'impôts directs des contribuables soumis à cette corvée.

La justification de cette réintroduction de la corvée se trouve dans la nécessité urgente de réparer les routes rendues presque impraticables par l'occupation de l'ennemi et dans l'impossibilité pour l'Etat de trouver les sommes nécessaires à cet effet. Constatons ici que cette corvée n'est pas une nouveauté pour nos contribuables. Ils y ont été soumis avant la guerre mondiale, jusqu'en 1909.

## CONCLUSION

La diversité des systèmes d'impôts dans nos différentes provinces, leur faible productivité qui ne peut être justifiée que par les conditions spéciales existant à l'époque où ils furent introduits, le besoin absolu de consolidation de notre vie sociale et de notre organisation intérieure exigent une réforme fiscale générale. Sous la pression de toutes nos classes sociales, la réforme fiscale entre dans sa phase définitive. Nous sommes à la veille de l'unification de toutes les provinces du royaume des Serbes, Croates et Slovènes au point de vue des impôts.

Il est évident que nous avons là une question des plus difficiles à résoudre, car cette question de la réforme fiscale qui doit mettre sur pied un nouveau système d'impôts est en relation intime avec toute notre organisation sociale. Nous pouvons dire ici avec certitude et avec plaisir que ce projet de réforme touche à sa fin et que cette question sera bientôt résolue. La base de la loi est déjà élaborée et elle sera bientôt l'objet d'un débat au Parlement. Avec le vote de la nouvelle loi fiscale, qui sera obligatoire pour le territoire entier de notre

royaume, finira la période historique des divers systèmes d'impôts directs en Serbie. Comme le royaume de Serbie lui-même qui appartient désormais à l'histoire, ces divers systèmes d'impôts n'auront plus qu'une importance historique. Avec la conclusion de cette période sera atteint le but que nous nous sommes proposé dans cette étude. Il ne nous restera plus qu'à faire une exposition critique de notre nouvelle loi sur le système d'impôts directs du royaume des Serbes, Croates et Slovènes dès que l'occasion s'en présentera. Pour le moment il nous est impossible de répondre à ce devoir, car le projet de réforme, qui s'élabore au ministère des Finances, ne peut pas être encore présenté au Parlement pour être discuté. Il nous est donc impossible d'en donner un aperçu et de fixer notre opinion à ce sujet.

---

Vu et bon a imprimer :
Montpellier, le 16 novembre 1923.
*Le Président de la thèse,*
M. MOYE.

Vu :
Montpellier, le 16 novembre 1923.
*Le Doyen de la Faculté,*
M. MOYE.

Vu et permis d'imprimer :
Montpellier, le 23 novembre 1923.
*Le Recteur,*
Jules COULET.

# TABLE DES MATIÈRES


Pages

INTRODUCTION ..... 11

LIVRE PREMIER

**La principauté de Serbie (de 1804 à 1884)**

PREMIÈRE PARTIE. — De 1804 à 1835 ..... 15

I. — De 1804 à 1815 ..... 15

1° Impôts pour le compte de l'Etat ..... 17
2° Impôt provincial ..... 18
3° Autres impôts directs ..... 18

II. — De 1815 à 1835 ..... 18

A. — Impôts en argent ..... 20

1° Impôts prélevés au profit du Sultan ..... 20
2° Impôt prélevé au profit des spahis ..... 22
3° Impôts prélevés au profit des ecclésiastiques ..... 22
4° Impôt prélevé pour les besoins du peuple (Le Porès) ..... 23

B. — Impôts en produits agricoles ..... 25

C. — Impôt en force nationale. La corvée ..... 26

DEUXIÈME PARTIE. — De 1835 à 1864 ..... 27

I. — La réforme de 1835 ..... 27

Pages

1° La contribution du citoyen ..... 27
2° Betcharski Danak ..... 30
3° Tziganski Haratch ..... 31
4° Impôt en nature ..... 32

II. — La loi du 17 août 1861 ..... 32

Troisième partie. — La loi du 1er novembre 1864 ..... 38

## LIVRE DEUXIÈME

### Le royaume de Serbie (de 1884 à 1914)

Première partie. — La réforme fiscale de 1884 ..... 45

*Section I.* — La réforme fiscale et ses causes ..... 45

*Section II.* — Les impôts directs serbes en général ..... 50

I. — La déclaration des contribuables ..... 51

II. — Les commissions de répartition d'impôts et leurs devoirs ..... 52

III. — Les autorités fiscales et leurs devoirs ..... 54

IV. — Recouvrement des impôts directs ..... 56

V. — Contentieux des contributions directes ..... 59

VI. — Pénalités. Amendes ..... 60

VII. — Le procureur du Gouvernement ..... 62

Aperçu sur les défauts de ce système ..... 62

*Section III.* — Les impôts directs en particulier ..... 66

I. — Impôt sur les propriétés non bâties ..... 66

§ 1er. — Organisation de cet impôt ..... 66

§ 2. — Les défauts et les inconvéuients de cet impôt. 72

II. — Impôt sur les propriétés bâties ..... 76

§ 1er. — Organisation de cet impôt ..... 76

§ 2. — Les défauts et les inconvénients de cet impôt. 79

Pages

III. — Impôt sur le revenu des capitaux mobiliers ..... 82

§ 1er. — Organisation de cet impôt ..... 82
§ 2. — Les défauts et les inconvénients de cet impôt. 85

IV. — Impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux ..... 87

§ 1er. — Organisation de cet impôt..... 87
§ 2. — Les défauts et les inconvénients de cet impôt. 95

V. — Impôt sur le revenu provenant du travail seul..... 96

§ 1er. — Organisation de cet impôt..... 96
§ 2. — Les défauts et les inconvénients de cet impôt. 101

VI. — La capitation..... 102

§ 1er. — Organisation de cet impôt..... 102
§ 2. — Les défauts et les inconvénients de cet impôt. 105

VII. — Impôt sur le chiffre d'affaires..... 107

§ 1er. — Organisation de cet impôt..... 107
§ 2. — Les défauts et les inconvénients de cet impôt. 111

VIII. — Les centimes additionnels de l'Etat..... 113

*Section IV.* — Aperçu critique de notre réforme fiscale de 1884..... 116

I. — Le côté matériel de la loi de 1884..... 116

II. — Le côté technique de la loi de 1884..... 123

DEUXIÈME PARTIE..... 125

*Section I.* — Le régime fiscal dans les territoires acquis par la guerre balkanique..... 125

*Section II.* — Impôt pour les invalides..... 132

## LIVRE TROISIÈME

### Le royaume des Serbes, Croates et Slovènes (de 1914-1918 à nos jours)

Le royaume des Serbes, Croates et Slovènes..... 137

Slovénie et Dalmatie ..... 141

Pages

I. — Impôt sur les revenus ..... 141

A. — Impôts réels ..... 141

1° L'impôt sur les terres ..... 141
2° L'impôt sur les édifices ..... 141

B. — Impôts personnels ..... 142

1° L'impôt sur le capital engagé dans les affaires ... 142
2° L'impôt sur les entreprises tenues de publier leurs bilans ..... 143
3° L'impôt sur les rentes ..... 143
4° L'impôt sur les traitements supérieurs ..... 143
5° L'impôt sur les tantièmes ..... 144

II. — Impôt général sur le revenu ..... 144

Croatie, Slavénie, Banat, Batchka et Baranya ..... 145

I. — Impôt sur les revenus ..... 145

Les impôts réels ..... 145

1° L'impôt sur les terres ..... 145
2° L'impôt sur les édifices ..... 145

Les impôts personnels ..... 146

1° Impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux ..... 146
2° Impôt sur les entreprises tenues de publier leurs bilans ..... 147
3° Impôt sur les mines ..... 147
4° Impôt sur l'intérêt des capitaux ..... 147

II. — Impôt général sur le revenu ..... 148

III. — Impôt sur les biens et sur la propriété ..... 148

Bosnie et Hertzégovine ..... 149

I. — Impôts réels ..... 149

1° Impôt sur les terres ..... 149
2° Impôt sur les édifices ..... 150

II. — Les impôts personnels ..... 150

1° Impôt sur le capital engagé dans les affaires ..... 150

Pages

2° Impôt des mines ..... 151
3° Impôt des métiers ambulants ..... 151
4° Impôt sur les traitements ..... 151
Serbie, Monténégro, Vieille Serbie et Macédoine ..... 152
I. — Impôt sur les bénéfices de guerre ..... 156
II. — Impôt pour les invalides ..... 163
III. — Impôt sur le chiffre d'affaires ..... 164
IV. — Impôt sur le « promète » ..... 168
V. — Les centimes additionnels d'Etat ..... 172
Conclusion ..... 177

Montpellier. — *L'Abeille*, Imprimerie Coopérative ouvrière
14, avenue de Toulouse. — Téléph. 8-78.